IRS

PREENCHIMENTO DA DECLARAÇÃO MODELO 3 DO IRS

COLEÇÃO ESSENCIAL

2026

FICHA TÉCNICA

Título: IRS – preenchimento da declaração modelo 3 – rendimentos de 2025

Autor: Marília Fernandes

Tipo de formação: SEG2226

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

© Ordem dos Contabilistas Certificados, 2026

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.

INDICAÇÕES GERAIS....16
QUEM ESTÁ DISPENSADO DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO....19
QUANDO DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO....21
PRAZO GERAL - (n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS)....21
PRAZOS ESPECIAIS....21
ANEXOS E OUTROS DOCUMENTOS QUE DEVEM ACOMPANHAR A DECLARAÇÃO MODELO 3....24
ROSTO MODELO 3....26
QUADRO 1 - IDENTIFICAÇÃO DO SERVIÇO DE FINANÇAS....26
QUADRO 2 - ANO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO....26
QUADRO 3 - SUJEITO PASSIVO....26
CONSIDERAÇÕES GERAIS....26
IDENTIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS....27
QUADRO 4 - ESTADO CIVIL DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)....37
QUADRO 5 - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA DOS RENDIMENTOS....39
QUADRO 6A - CÔNJUGE/UNIDO DE FACTO/CÔNJUGE FALECIDO....41
DISSOLUÇÃO DO CASAMENTO POR OBITO DE UM DOS CONJUGES....42
QUADRO 6B - DEPENDENTES....42
QUADRO 6B - AFILHADOS CIVIS (Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro)....43
QUADRO 6B - DEPENDENTES EM GUARDA CONJUNTA....44
QUADRO 6C - DEPENDENTE EM ACOLHIMENTO FAMILIAR (DL N.º 139/2019, DE 16/09)....46
QUADRO 7 - ASCENDENTES E COLATERAIS E FAMÍLIAS DE ACOLHIMENTO....56
QUADRO 7 C – CRIANÇA OU JOVEM ACOLHIDO NOS TERMOS DO DL 139/2019, DE 16/09....58
QUADRO 8 - RESIDÊNCIA FISCAL....59
QUADRO 8A - RESIDENTES....60
QUADRO 8B - NÃO RESIDENTES....63
RESIDENTES NA UNIÃO EUROPEIA OU NO ESPAÇO ECONÓMICO EUROPEU....64
REGIMES OPCIONAIS....69
QUADRO 8C - RESIDÊNCIA FISCAL PARCIAL....78
QUADRO 9 - NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO BANCÁRIA INTERNACIONAL....79
QUADRO 10 - NATUREZA DA DECLARAÇÃO....79
QUADRO 11 - CONSIGNAÇÃO DO IRS/CONSIGNAÇÃO DO IVA SUPORTADO....81
QUADRO 12 - NÚMERO DE ANEXOS QUE ACOMPANHAM A DECLARAÇÃO....83
QUADRO 13 - PRAZOS ESPECIAIS....83
QUADRO 14 - RESERVADO AOS SERVIÇOS....93
CRIPTOATIVOS – CATEGORIA A....110
ATENUAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO....110
REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES -ARTIGO 12.º-A DO CIRS....132
IRS - JOVEM – ANO 2025 E SEGUINTES....133
IRS - JOVEM – ANOS 2020 A 2024....135
DEPENDENTE - TRABALHADOR ESTUDANTE....141
BENEFÍCIOS FISCAIS....147
ANEXO A....150
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO A....150
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO A....151
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)....151
QUADRO 4 - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE E/OU PENSÕES OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS....151

QUADRO 4A - RENDIMENTOS/RETENÇÕES/CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS/QUOTIZAÇÕES SINDICAIS....151
QUADRO 4B - PAGAMENTOS POR CONTA....165
QUADRO 4C - OUTRAS DEDUÇÕES....165
QUADRO 4D – INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES....167
QUADRO 4D.1 – INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES (2018 A 2022)....167
QUADRO 4D.2 – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS....168
QUADRO 4E – REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)....169
QUADRO 4F – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS –IRS JOVEM – ANOS 2020 A 2024....169
QUADRO 4F.1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – ANOS DE 2025 E SEGUINTES 170
QUADRO 4G – REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.OS 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS - ESTUDANTES DEPENDENTES ...171
QUADRO 5 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO Q. 4....174
QUADRO 5 A- RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS)....174
QUADRO 5 B- RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ART.º 74.º DO CIRS) 176
QUADRO 6- PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO PLANOS DE OPÇÃO - ART.º 43.º-C DO EBF - ALIENAÇÃO / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE / TRANSMISSÃO GRATUITA....177
CATEGORIA B....179
VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE PROVISÃO....181
MOMENTO DA SUJEIÇÃO A TRIBUTAÇÃO (ART.º3º N.º 6)....181
ATENUAÇÕES DE TRIBUTAÇÃO....182
ANEXO B....185
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO B....185
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO B....185
QUADRO 1 - REGIME SIMPLIFICADO / ATO ISOLADO....186
NATUREZA DOS RENDIMENTOS....186
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)....196
QUADRO 3 A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO....196
QUADRO 3B - ESTABELECIMENTO ESTÁVEL....197
QUADRO 3C – REGIME APLICAVEL A EX-RESIDENTES (Art.º 12 A DO CIRS)....198
QUADRO 3D – REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.ºs 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS....198
QUADRO 3E – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS IRS JOVEM - anos de 2022 a 2024....199
QUADRO 3E1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2025 e seguintes 200
QUADRO 4 - RENDIMENTOS BRUTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS....200
QUADRO 4A - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS....201
CRIPTOATIVOS – CATEGORIA B....206
QUADRO 4B - RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS....215
QUADRO 4C - ACRÉSCIMOS AO RENDIMENTO....221
QUADRO 5 - OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS DA CATEGORIA A....222
QUADRO 6 - RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA....223
QUADRO 7A -NATUREZA....226
QUADRO 7B - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGAS CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL....228

QUADRO 7C - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGOS PRÉMIOS DE SEGUROS DE PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO 228

QUADRO 7D - IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ARTIGO 41.º DO CIRS (aplicável aos anos de 2015 a 2017) 229

QUADRO 7E – GASTOS IMPUTADOS A EXPLORAÇÕES SILVÍCOLAS PLURIANUAIS 229

QUADRO 8 - ALIENAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS 229

QUADRO 8A – ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75- B/2020, DE 31/12 – ANOS DE 2021 E SEGUINTE 229

QUADRO 8B – REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 – ANO DE 2021 231

QUADRO 8C.1 – ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS 233

QUADRO 8C.2 – DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÂO DE BENS IMÓVEL 233

TRANSFERÊNCIA DE IMÓVEL AFETO À ATIVIDADE – OE 2021 234

QUADRO 9 - MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO (VALOR REINVESTIDO NO ANO N) 235

QUADRO 10 - PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS AO ABRIGO DO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL 235

QUADRO 10A - ALIENAÇÃO DAS PARTES SOCIAIS (Artigo 38.º do CIRS) OU PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE (Artigo 10.º-A, n.os 1 e 3, do CIRS) 235

QUADRO 10B - MAIS OU MENOS-VALIAS DAS PARTES SOCIAIS (Artigo 38.º e artigo 10.º-A, n.ºs 1 e 3, do CIRS) 236

QUADRO 10C - TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA PARA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS 237

QUADRO 11 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE 239

QUADRO 12 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA 240

QUADRO 13 - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES 240

QUADRO 13A - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS 240

QUADRO 13B - TOTAL DAS VENDAS / PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS 241

QUADRO 13C - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO QUADRO 4 242

QUADRO 13C.1 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 ART.º 74.º DO CIRS) 243

QUADRO 13C.2 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 ART.º 74.º DO CIRS 243

QUADRO 13D - IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ARTIGO 41.º DO CIRS 244

QUADRO 13E - CONTRIBUIÇÕES FINANCEIRAS DOS PROPRIETÁRIOS E PRODUTORES FLORESTAIS ADERENTES A UMA ZONA DE INTERVENÇÃO FLORESTAL E ENCARGOS SUPORTADOS COM OPERAÇÕES DE DEFESA DA FLORESTA 245

QUADRO 13F – ALOJAMENTO LOCAL – ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS EM AREA DE CONTENÇÃO 245

QUADRO 13G – OPERAÇÕES COM CRIPTOATIVOS / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS (Artigo 31.º, n.ºs 17 e 18, do CIRS) 246

QUADRO 13H – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO – ART. 74º-A DO EBF 247

QUADRO 14 - CESSAÇÃO DA ATIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE 247

QUADRO 15.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS 248

QUADRO 15.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS 249

QUADRO 15.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR 250

QUADRO 16 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [ALÍNEA L) DO N.º 1 DO ARTIGO 78.º DO CÓDIGO DO IRS) 251

QUADRO 17 – DESPESAS E ENCARGOS (N.º 2 E 13 DO ARTIGO 31 DO CIRS) 252

QUADRO 17A – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NO N.º 2 E NAS ALÍNEAS A) E F) DO N.º 13 DO ARTIGO 31.º DO CIRS 252

QUADRO 17B – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NO N.º 2 E NAS ALÍNEAS A) E F) DO N.º 13 DO ARTIGO 31.º DO CIRS 253
QUADRO 17C – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NAS ALÍNEAS B), C) E E) DO N.º 13 DO ART.º 31.º DO CIRS 253
QUADRO 17D – RENDAS DE IMÓVEIS AFETAS À ATIVIDADE EMPRESARIAL OU PROFISSIONAL 254
QUADRO 18 – MAIS-VALIAS RESULTANTES DE INDEMNIZAÇÃO POR DANOS CAUSADOS POR INCÊNDIOS FLORESTAIS 254
ANEXO C 256
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO C 256
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO C 257
QUADRO 1 - REGIME DE CONTABILIDADE ORGANIZADA 257
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 257
QUADRO 3A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DOS RENDIMENTOS 257
QUADRO 3B - ESTABELECIMENTO ESTÁVEL 258
QUADRO 3C - REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS) 258
QUADRO 3D - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO Art.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Anos de 2022 a 2024 258
QUADRO 3D1 - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO Art.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Ano 2025 e seguintes 259
QUADRO 4 - APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (OBTIDO EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS) 260
QUADRO 4A - RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL 268
QUADRO 5 - DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES 268
QUADRO 6 - RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA 269
QUADRO 7 - ALIENAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS 270
QUADRO 8 - MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO 273
QUADRO 9 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE 276
QUADRO 10 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS 276
QUADRO 11 - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES 279
QUADRO 11A - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS 279
QUADRO 11B - TOTAL DAS VENDAS/PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS 280
QUADRO 11C - RENDIMENTOS IMPUTÁVEIS A ATIVIDADE GERADORA DE RENDIMENTOS DA CATEGORIA B 281
QUADRO 11D – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS QUALIFICADOS COMO "LOJAS COM HISTÓRIA" – LEI N.º 42/2017, DE 14 DE JUNHO 281
QUADRO 11E – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO – ART. 74º-A DO EBF 281
QUADRO 12 - CESSAÇÃO DA ATIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE 282
QUADRO 13 – ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (ANOS DE 2017 E SEGUINTES) 283
QUADRO 13.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS 283
QUADRO 13.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS 284
QUADRO 13.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR 284
QUADRO 14 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [ALÍNEA L) DO N.º 1 DO ARTIGO 78.º DO CÓDIGO DO IRS 285
QUADRO 15 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTABILISTA CERTIFICADO/JUSTO IMPEDIMENTO 286
ANEXO D 288
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO D 288
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO D 288
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 289
QUADRO 3A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO 289
QUADRO 4 - IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E RETENÇÕES 291

QUADRO 4A - DISCRIMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO 295
QUADRO 4B – HERANÇAS INDIVISAS – ESTABELECIMENTO ESTÁVEL 295
QUADRO 5 - DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES 295
QUADRO 6 - CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL 296
QUADRO 7 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE 296
QUADRO 8 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS/HERANÇAS INDIVISAS 297
QUADRO 9 - DEDUÇÕES À COLETA 298
QUADRO 9A – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS 299
QUADRO 10 – RENDIMENTOS DE EXPLORAÇÕES SILVICOLAS PLURIANUAIS (ARTIGO 59.º-D, N.º 1, DO EBF) 300
QUADRO 11 - ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (ANOS DE 2017 E SEGUINTES) 301
QUADRO 11.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS 301
QUADRO 11.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS 302
QUADRO 11.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR 302
CATEGORIA E 304
CRIPTOATIVOS – CATEGORIA E 308
BENEFÍCIOS FISCAIS 317
ANEXO E 318
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO E 318
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO E 319
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 319
QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS 319
QUADRO 4A - RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS ESPECIAIS 319
QUADRO 4B - RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS LIBERATÓRIAS 323
QUADRO 5 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4A E 4B 323
QUADRO 5 A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS) 324
QUADRO 5 B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO Nº 3 DO ART.º 74.º DO CIRS 324
CATEGORIA F 325
ARRENDAMENTO - TAXAS 334
BENEFICIOS FISCAIS 335
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO F 337
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO F 338
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 338
QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS 338
QUADRO 4.1 – CONTRATOS DE ARRENDAMENTO QUE NÃO BENEFICIAM DO REGIME DE REDUÇÂO DE TAXA PREVISTO NO ARTº 72 DO CIRS 338
GASTOS SUPORTADOS E PAGOS - APÓS O INÍCIO DO ARRENDAMENTO 342
GASTOS SUPORTADOS E PAGOS - COM OBRAS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO 343
QUADRO 4.2- CONTRATOS DE ARRENDAMENTO PARA HABITAÇÃO PERMANENTE QUE BENEFICIAM DO REGIME DE REDUÇÂO DE TAXA PREVISTO NO ARTº 72.º DO CIRS – ANOS DE 2019 E SEGUINTES 349
QUADRO 4.2A- INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - CONTRATOS INSCRITOS NO QUADRO 4.2 352
QUADRO 4.2B- REDUÇÃO DE TAXA AUTÓNOMA POR LIMITE NO ACRÉSCIMO DE RENDA - N.º 24 DO ARTIGO 72.º DO CIRS 353
QUADRO 4.2C- CONTRATOS DE ARRENDAMENTO HABITACIONAL INSCRITOS NO QUADRO 4.2, CELEBRADOS A PARTIR DE 1 DE JANEIRO DE 2024, CUJA RENDA MENSAL NÃO EXCEDA EM 50% OS LIMITES GERAIS DE PREÇO DE RENDA POR TIPOLOGIA EM FUNÇÃO DO CONCELHO ONDE SE LOCALIZA O IMÓVEL (N.º 23 DO ARTIGO 72º DO CIRS) 353

QUADRO 4.3- CONTRATOS DE DIREITO REAL DE HABITAÇÃO DURADOURA / GASTOS SUPORTADOS E PAGOS / CESSAÇÃO DOS CONTRATOS 354
QUADRO 5 - SUBLOCAÇÃO 359
QUADRO 6 - INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR 361
QUADRO 6A – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO 361
QUADRO 6B – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS QUALIFICADOS COMO LOJAS COM HISTÓRIA – LEI N.º 42/2017, DE 14 DE JUNHO 362
QUADRO 6C – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RÚSTICOS ARRENDADOS A ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (EGF) E A UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (UGF) 362
QUADRO 6D – IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL E PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARAARRENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS 362
QUADRO 6E - IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE SUBARRENDAMENTO ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL E PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA SUBARRENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS 363
QUADRO 6F - IDENTIFICAÇÃO DE IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO 364
QUADRO 6G - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO 364
QUADRO 6H - IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO CELEBRADOS ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DO RAU E SUJEITOS AO REGIME DO NRAU 365
QUADRO 7 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO RENDIMENTOS DE UNIDADES DE PARTICIPAÇÃO E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS– OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (REGIME APLICÁVEL A PARTIR DE 1 DE JULHO DE 2015) 365
QUADRO 8 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4.1,4.2,4.3 E 5 367
QUADRO 8A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS) 368
QUADRO 8B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ART.º 74.º DO CIRS 368
QUADRO 9 - DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [ALÍNEA L) DO N.º 1 ARTIGO 78.º DO CÓDIGO DO IRS 369
QUADRO 10 – CONTRATOS CESSADOS QUE BENEFICIARAM DAS REDUÇÕES DE TAXA PREVISTAS NO ARTº 72.º DO CIRS OU CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL (PAA)/ CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NOS PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA ARENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS (PMA) 370
QUADRO 11 – PAGAMENTOS POR CONTA 372
INCREMENTOS PATRIMONIAIS: 373
ACRÉSCIMOS PATRIMONIAIS NÃO JUSTIFICADOS 377
ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS 378
ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIARIOS 382
CONSIDERAM-SE MAIS-VALIAS OS GANHOS OBTIDOS COM: 383
GANHOS OBTIDOS COM A ALIENAÇÃO ONEROSA DA PROPRIEDADE INTELECTUAL, INDUSTRIAL OU «KNOW-HOW» 384
CESSÃO DE POSIÇÃO CONTRATUAL 384
CESSÃO ONEROSA DE POSIÇÕES CONTRATUAIS OU OUTROS DIREITOS INERENTES A CONTRATOS RELATIVOS A BENS IMÓVEIS 384
OPERAÇÕES RELATIVAS A INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, COM EXCEÇÃO DOS GANHOS PREVISTOS NA ALÍNEA Q) DO N.º 2 DO ARTIGO 5.º 384
OPERAÇÕES RELATIVAS A WARRANTS AUTÓNOMOS 385
OPERAÇÕES RELATIVAS A CERTIFICADOS 385
ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS 386
MAIS-VALIA TRIBUTÁVEL 386
ANEXO G 388

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO G 388
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO G 389
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 389
QUADRO 4 - ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS 389
VALOR DE REALIZAÇÃO 392
VALOR DE AQUISIÇÃO 393
BENS OU DIREITOS ADQUIRIDOS A TÍTULO GRATUITO: 393
BENS OU DIREITOS ADQUIRIDOS A TÍTULO ONEROSO: 393
QUADRO 4A - IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO 408
QUADRO 4B - AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS E DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL 408
QUADRO 4C – ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS RÚSTICOS A EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E A UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL 411
QUADRO 4D – ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS DESTINADOS À HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE QUE TENHAM BENEFICIADO DE APOIO NÃO REEMBOLSÁVEL CONCEDIDO PELO ESTADO OU OUTRAS ENTIDADES PÚBLICAS 412
QUADRO 5 - REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO DE IMÓVEL DESTINADO A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE 414
QUADRO 5A - AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DE OUTRO IMÓVEL, DE TERRENO PARA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL E/OU RESPETIVA CONSTRUÇÃO, OU AMPLIAÇÃO OU MELHORAMENTO DE OUTRO IMÓVEL E/OU AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO OU CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO (ART.º 10.º, N.ºS 5, 6, 7 E 9 DO CIRS) 414
QUADRO 5A2 – INFORMAÇÃO RELATIVA À AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, DE UMA ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO OU A CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU 417
REINVESTIMENTO CONCRETIZADO NUM OUTRO IMÓVEL 418
REINVESTIMENTO CONCRETIZADO EM SEGUROS 420
QUADRO 5B - AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO 431
QUADRO 6 - ALIENAÇÃO ONEROSA DA PROPRIEDADE INTELECTUAL 432
QUADRO 7 - CESSÃO ONEROSA DE POSIÇÕES CONTRATUAIS OU OUTROS DIREITOS RELATIVOS A BENS IMÓVEIS E CESSÃO ONEROSA DE DIREITOS SOBRE ESTRUTURAS FIDUCIÁRIAS, INCLUINDO A CESSÃO ONEROSA DA POSIÇÃO DO BENEFICIÁRIO 433
QUADRO 8 - CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS, PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES 434
QUADRO 9 - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS 434
VALOR DE AQUISIÇÃO - PARTES SOCIAIS OU OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS: 437
QUADRO 9A - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS 437
QUADRO 9B - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL 438
TRANSMISSÃO DE PATRIMÓNIO PARA A REALIZAÇÃO DO CAPITAL DE SOCIEDADE. 439
QUADRO 9C - IMPORTÂNCIAS EM DINHEIRO RECEBIDAS NAS OPERAÇÕES DE PERMUTA DE PARTES SOCIAIS, FUSÃO OU CISÃO DE SOCIEDADES 440
QUADRO 9D – INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS 440
QUADRO 9E – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS EM EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL 440
QUADRO 10 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO - RESGATE E LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS– OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (COM EXCEÇÃO DAS QUE DEVAM SER INCLUÍDAS NO QUADRO 11) 440
QUADRO 11 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO – ALIENAÇÃO E RESGATE/LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS (REGIME APLICÁVEL A PARTIR DE 1 DE JULHO DE 2015) 442
QUADRO 11A – ALIENAÇÃO 444
QUADRO 11B - RESGATE – OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO 445

QUADRO 12 - PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS (ARTIGO 10.º-A DO CÓDIGO DO IRS) 445
QUADRO 12A - PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL (Artigo 10.º, n.ºs 10 e119 e artigo 38.º, ambos do Código do IRS) 446
QUADRO 12B - MAIS OU MENOS-VALIAS RELATIVAS A PARTES SOCIAIS ABRANGIDAS POR UM REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL 446
QUADRO 12C - LOCAL DA TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA 447
QUADRO 13 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, *WARRANTS* AUTÓNOMOS E CERTIFICADOS 448
QUADRO 14 - OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS 449
QUADRO 14A - INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES 450
QUADRO 14A.1- INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES (N.º 1 ART.º 74 DO CIRS) 451
QUADRO 14A.2 - INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 ART.º 74.º DO CIRS 451
QUADRO 15 - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO 452
QUADRO 16 – PAGAMENTOS POR CONTA 452
QUADRO 17 – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES 452
QUADRO 18 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS 453
QUADRO 18A - ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS 453
QUADRO 18B - ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS, INDEPENDENTEMENTE DO PERÍODO DE DETENÇÃO, QUANDO UMA DAS PARTES FOR NÃO RESIDENTE, MAS RESIDENTE FORA DA U.E. OU DO EEE E NÃO EXISTIR ADT APLICÁVEL 454
QUADRO 19 - TRANSMISSÃO ONEROSA DE TERRENOS PARA CONSTRUÇÃO OU DE IMÓVEIS HABITACIONAIS QUE NÃO SEJAM DESTINADOS A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE 455
ANEXO G1 465
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO G1 465
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO G1 466
QUADRO 3 – IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 466
QUADRO 4 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS E DIREITOS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO 466
QUADRO 5 – IMÓVEIS ALIENADOS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DA TRIBUTAÇÃO 467
Código 1 – Alienação de imóveis excluídos de tributação 468
Código 2 – Alienação de imóveis isentos de tributação – imóveis transmitidos a favor de FIIAH 470
CARACTERÍSTICAS TRIBUTÁRIAS DOS FIIAH 471
CÓDIGO 3 – ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO – IMÓVEIS ALIENADOS EM PROCESSO DE LIQUIDAÇÃO 471
QUADRO 6 – OPERAÇÕES ABRANGIDAS PELO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL 472
QUADRO 7 – CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR PERÍODO SUPERIOR OU IGUAL A 365 DIAS - ALIENAÇÃO ONEROSA / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS 473
QUADRO 8 – ATIVOS DETIDOS EM PAÍSES, TERRITÓRIOS OU REGIÕES COM REGIME FISCAL CLARAMENTE MAIS FAVORÁVEL 474
BENEFÍCIOS FISCAIS AUTOMÁTICOS E DEPENDENTES DE RECONHECIMENTO 477
DATA RELEVANTE PARA EFEITOS DE BENEFÍCIOS FISCAIS 477
ANEXO H 478

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO H 478
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO H 480
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 480
QUADRO 4 - RENDIMENTOS ISENTOS SUJEITOS A ENGLOBAMENTO 480
CÓDIGO 401-REMUNERAÇÕES DO PESSOAL DAS MISSÕES DIPLOMÁTICAS E CONSULARES 482
CÓDIGO 402 -REMUNERAÇÃO DO PESSOAL AO SERVIÇO DAS ORGANIZAÇÕES ESTRANGEIRAS OU INTERNACIONAIS 485
CÓDIGO 404 -RECEBIMENTOS EM CAPITAL DE IMPORTÂNCIAS DESPENDIDAS PELAS ENTIDADES PATRONAIS PARA REGIMES DE SEGURANÇA SOCIAL 490
CÓDIGO 405 -REMUNERAÇÕES AUFERIDAS NA QUALIDADE DE TRIPULANTE DE NAVIOS REGISTADOS NO REGISTO INTERNACIONAL DE NAVIOS (ZONA FRANCA DA MADEIRA) 491
CÓDIGO 406 -REMUNERAÇÕES AUFERIDAS AO ABRIGO DE ACORDOS DE COOPERAÇÃO 491
CÓDIGO 407 -REMUNERAÇÕES AUFERIDAS AO ABRIGO DE ACORDOS DE COOPERAÇÃO 491
CÓDIGO 408 -REMUNERAÇÕES AUFERIDAS AO ABRIGO DE ACORDOS DE COOPERAÇÃO 491
CÓDIGO 409 -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 493
CÓDIGO 410 -REMUNERAÇÕES AUFERIDAS AO ABRIGO DE ACORDOS DE COOPERAÇÃO 494
CÓDIGO 411-REMUNERAÇÕES DO TRABALHO DEPENDENTE AUFERIDAS A TÍTULO DE COMPENSAÇÃO EM CONSEQUÊNCIA DA DESLOCAÇÃO DO NORMAL LOCAL DE TRABALHO DO SUJEITO PASSIVO PARA O ESTRANGEIRO – (ARTIGO 39.º-A DO EBF) 494
CÓDIGO 412- REMUNERAÇÕES AUFERIDAS NA QUALIDADE DE TRIPULANTES DOS NAVIOS OU EMBARCAÇÕES, CONSIDERADOS PARA EFEITOS DO REGIME ESPECIAL DE DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL – (ARTIGO 4.º DO DECRETO-LEI N.º 92/2018, DE 13 DE NOVEMBRO) 494
CÓDIGO 413- RENDIMENTOS DE TRABALHO DEPENDENTE AUFERIDOS A TÍTULO DE PARTICIPAÇÃO NOS LUCROS DA EMPRESA, POR VIA DE GRATIFICAÇÃO DE BALANÇO, PREVISTOS NOS N.ºS 1 E 2 DO ARTIGO 236.º DA LEI N.º 82/2023, DE 29 DE DEZEMBRO – ANO DE 2024 497
CÓDIGO 430- RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE – UTILIZAÇÃO DE CASA DE HABITAÇÃO PERMANENTE, LOCALIZADA EM TERRITÓRIO NACIONAL, FORNECIDA PELA ENTIDADE PATRONAL, PREVISTOS NO ARTIGO 234.º DA LEI N.º 82/2023, DE 29 DE DEZEMBRO – ANOS DE 2024 A 2026 501
CÓDIGO 431 - MONTANTES PAGOS OU COLOCADOS À DISPOSIÇÃO DOS TRABALHADORES OU MEMBROS DOS ÓRGÃOS ESTATUTÁRIOS, SUPORTADOS PELA ENTIDADE PATRONAL, DE FORMA VOLUNTÁRIA E SEM CARÁTER REGULAR A TÍTULO DE PRÉMIOS DE PRODUTIVIDADE, DESEMPENHO, PARTICIPAÇÕES NOS LUCROS E GRATIFICAÇÕES DE BALANÇO, PREVISTOS NOS N.º 1 E 2, DOS ARTIGOS 115.º DA LEI N.º 45.º-A/2024, DE 31 DE DEZEMBRO E 96.º DA LEI N.º 73.º-A/2025, DE 30 DE DEZEMBRO – RESPETIVAMENTE ANOS DE 2025 E 2026 502
QUADRO 5 - RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL ISENTOS PARCIALMENTE – ARTIGO 58.º DO EBF 506
QUADRO 6 - DEDUÇÕES À COLETA 509
QUADRO 6A - PENSÕES DE ALIMENTOS – ARTIGO 83.º-A DO CIRS 509
QUADRO 6B - DEDUÇÕES À COLETA – BENEFÍCIOS FISCAIS E DESPESAS RELATIVAS A PESSOAS COM DEFICIÊNCIA 513
CÓDIGO 601 – PLANOS INDIVIDUAIS DE POUPANÇA-REFORMA (PPR) 516
CÓDIGO 602 – REGIMES COMPLEMENTARES DE SEGURANÇA SOCIAL 517
CÓDIGO 603 – REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO 518
CÓDIGO 604 – CONTRIBUIÇÕES PARA REFORMA POR VELHICE PAGAS POR SUJEITOS PASSIVOS COM DEFICIÊNCIA 519

CÓDIGO 605 - PRÉMIOS DE SEGUROS DE VIDA OU CONTRIBUIÇÕES PAGAS POR PESSOAS COM DEFICIÊNCIA.....519
CÓDIGO 606 – DESPESAS COM EDUCAÇÃO E REABILITAÇÃO DE PESSOAS COM DEFICIÊNCIA.....519
DEFICIENTES.....519
CÓDIGO 607 – ENCARGOS COM REABILITAÇÃO URBANA.....520
DONATIVOS.....520
CÓDIGO 608 – DONATIVOS A IGREJAS E A INSTITUIÇÕES RELIGIOSAS.....521
CÓDIGO 609 – MECENATO CIENTÍFICO.....521
CÓDIGO 610 – MECENATO CIENTÍFICO (CONTRATOS PLURIANUAIS).....522
CÓDIGO 611 – MECENATO AMBIENTAL/DESPORTIVO/EDUCACIONAL –(ANOS DE 2017 E ANTERIORES).....522
CÓDIGO 612 – MECENATO AMBIENTAL/DESPORTIVO/EDUCACIONAL (CONTRATOS PLURIANUAIS) –(ANOS DE 2017 E ANTERIORES).....522
CÓDIGO 613 – MECENATO SOCIAL.....522
CÓDIGO 614 – MECENATO SOCIAL – APOIO ESPECIAL.....522
CÓDIGO 615 – MECENATO FAMILIAR.....523
CÓDIGO 616 – MECENATO CULTURAL.....523
CÓDIGO 617 – MECENATO CULTURAL (CONTRATOS PLURIANUAIS).....523
CÓDIGO 618 – ESTADO – MECENATO CIENTÍFICO.....524
CÓDIGO 619 – ESTADO – MECENATO CIENTÍFICO (CONTRATOS PLURIANUAIS).....524
CÓDIGO 620 – ESTADO – MECENATO AMBIENTAL/ DESPORTIVO/ EDUCACIONAL.....524
CÓDIGO 621 – ESTADO – MECENATO AMBIENTAL/ DESPORTIVO/ EDUCACIONAL (CONTRATOS PLURIANUAIS 524
CÓDIGO 622 – ESTADO – MECENATO SOCIAL.....524
CÓDIGO 623 – ESTADO - MECENATO FAMILIAR.....524
CÓDIGO 624 – ESTADO - MECENATO CULTURAL.....525
CÓDIGO 625 – ESTADO - MECENATO CULTURAL (CONTRATOS PLURIANUAIS).....525
CÓDIGO 626 - PROGRAMA SEMENTE (ARTIGO 43.º-A DO EBF).....525
CÓDIGO 627 – INVESTIDORES DE CAPITAL DE RISCO – (ARTIGO 32.º-A DO EBF).....525
CÓDIGO 628 – MECENATO AMBIENTAL/EDUCACIONAL – (ANOS DE 2018 E SEGUINTES).....525
CÓDIGO 629 – MECENATO DESPORTIVO – (ANOS DE 2018 E SEGUINTES).....525
CÓDIGO 630 – MECENATO AMBIENTAL/EDUCACIONAL (CONTRATOS PLURIANUAIS) – (ANOS DE 2018 E SEGUINTES) 525
CÓDIGO 631 – MECENATO DESPORTIVO (CONTRATOS PLURIANUAIS) – (ANOS DE 2018 E SEGUINTES).....526
CÓDIGO 632 - COMEMORAÇÕES DO V CENTENÁRIO DA CIRCUM-NAVEGAÇÃO – ANOS DE 2019 A 2022.....526
CÓDIGO 633–COMEMORAÇÕES DO V CENTENÁRIO DA CIRCUM-NAVEGAÇÃO - CONTRATOS PLURIANUAIS - ANOS DE 2019 A 2022 526
CÓDIGO 634 – ESTRUTURA DE MISSÃO PARA A PRESIDÊNCIA DO CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA EM 2021 – ANOS DE 2020 E 2021.....526
CÓDIGO 635 - ESTRUTURA DE MISSÃO PARA A PRESIDÊNCIA DO CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA EM 2021 – CONTRATOS PLURIANUAIS - ANOS DE 2020 E 2021.....526
CÓDIGO 636 - EXPOSIÇÃO MUNDIAL DO DUBAI - ANOS DE 2020 E 2021.....526
CÓDIGO 637 - EXPOSIÇÃO MUNDIAL DO DUBAI – CONTRATOS PLURIANUAIS - ANOS DE 2020 E 2021.....526
CÓDIGO 638 – JORNADA MUNDIAL DA JUVENTUDE.....526

CÓDIGO 639 – JORNADA MUNDIAL DA JUVENTUDE – CONTRATOS PLURIANUAIS 527
QUADRO 6C - DEDUÇÕES À COLETA – DESPESAS DE SAÚDE, FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO, ENCARGOS COM IMÓVEIS E COM LARES 528
QUADRO 6C1 – AGREGADO FAMILIAR 528
DESPESAS DE SAUDE/SEGUROS E CONTRIBUIÇÕES PARA CUIDADOS DE SAUDE 533
DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO 536
DESPESAS DE ESTUDANTE DESLOCADO 537
DESPESAS E ENCARGOS COM IMOVEIS 541
ENCARGOS COM LARES 546
QUADRO 6C2 – DEPENDENTES EM ACOLHIMENTO FAMILIAR (FAMILIA DE ORIGEM) 548
QUADRO 7 – INFORMAÇÃO RELATIVA A DESPESAS E ENCARGOS COM IMÓVEIS PARA HABITAÇÃO PERMANENTE, ARRENDAMENTO DE ESTUDANTE DESLOCADO E DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO (TERRITORIO DO INTERIOR OU REGIÕES AUTÓNOMAS) 551
QUADRO 8 – ACRÉSCIMOS POR INCUMPRIMENTO DE REQUISITOS 555
QUADRO 9A – INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS (ART. 43.º B DO EBF) 558
QUADRO 10 – DESPESAS DE SAÚDE E FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO SUPORTADAS PELAS FAMILIAS DE ACOLHIMENTO 560
LEI DAS FINANÇAS LOCAIS 563
HERANÇAS INDIVISAS 564
HERANÇAS INDIVISAS - OUTRAS CATEGORIAS 564
HERANÇAS INDIVISAS -CATEGORIA B 565
ANEXO I 569
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO I 569
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO I 569
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 569
QUADRO 4 - IDENTIFICAÇÃO DA HERANÇA 569
QUADRO 5 - APURAMENTO DO RENDIMENTO LÍQUIDO - REGIME SIMPLIFICADO 569
QUADRO 6 - REGIME DE CONTABILIDADE ORGANIZADA - ANEXO C 571
QUADRO 7 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS 572
QUADRO 8 - IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E DEDUÇÕES À COLETA 573
QUADRO 9 – ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (ANOS DE 2017 E SEGUINTES) 574
QUADRO 9.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS 574
QUADRO 9.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS 575
QUADRO 10 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [ALÍNEA L) DO N.º 1 DO ARTIGO 78.º DO CÓDIGO DO IRS 576
ANEXO J 578
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO J 578
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO J 578
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 578
QUADRO 3A – IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO E DAS SUAS NACIONALIDADES 578
QUADRO 4 - RENDIMENTOS DE TRABALHO DEPENDENTE (CATEGORIA A) 579
QUADRO 4B – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA A 580
QUADRO 4C – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA A 580
QUADRO 4D – REGIME APLICAVEL A EX-RESIDENTES (ART.º 12 A DO CIRS) 581

QUADRO 4E – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM – Anos de 2020 a 2024 582
QUADRO 4E.1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM – Anos de 2025 e seguintes 583
QUADRO 5 A- RENDIMENTOS DE PENSÕES (CATEGORIA H) 583
QUADRO 5B – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA H 584
QUADRO 5C – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA H 584
QUADRO 5D – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA AS PENSÕES DE ALIMENTOS 585
QUADRO 6 A- RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS (CATEGORIA B) 585
QUADRO 6B – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA CATEGORIA B 588
QUADRO 7 A – RENDIMENTOS PREDIAIS (CATEGORIA F) 589
QUADRO 7B – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS RENDIMENTOS PREDIAIS 590
QUADRO 7C – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA F 590
QUADRO 8 A – RENDIMENTOS DE CAPITAIS (CATEGORIA E) 590
QUADRO 8B – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS RENDIMENTOS DE CAPITAIS 593
QUADRO 9.1 – INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO 594
QUADRO 9.2 A – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS – ARTIGO 10.º, N.º 1, ALÍNEA B), DO CÓDIGO DO IRS 596
QUADRO 9.2 A1 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS 597
QUADRO 9.4A – ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS 599
QUADRO 10 – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4, 5, 6, 7, 8 OU 9.1B 601
QUADRO 10A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS) 601
QUADRO 10B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO Nº 3 DO ART.º 74.º DO CIRS 601
QUADRO 11 – CONTAS DE DEPÓSITOS OU DE TÍTULOS ABERTAS EM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA NÃO RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS OU EM SUCURSAL LOCALIZADA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA RESIDENTE 602
CONVENÇÕES PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL 605
DEDUÇÃO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL 617
RESIDENTE NÃO HABITUAL 619
RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO NACIONAL 620
DOCUMENTOS QUE COMPROVAM O EXERCÍCIO DA ATIVIDADE DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO 620
RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO 621
IFICI - INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO 628
REQUISITOS GERAIS 628
REQUISITOS RELATIVOS À ATIVIDADE/PROFISSÃO EXERCIDA E RESPETIVAS ENTIDADES 628
PROCEDIMENTO DE INSCRIÇÃO 630
COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS E ARQUIVO 631
RENDIMENTOS DE FONTE PORTUGUESA 632
RENDIMENTOS DE FONTE ESTRANGEIRA 633
ANEXO L 635
QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO L 635
COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO L 635
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S) 636

QUADRO 3 A- IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO 636
QUADRO 3 B - ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO....636
QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS EM PORTUGAL....636
QUADRO 4A - CATEGORIA A - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE (ANEXO A) 636
QUADRO 4B - CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS – REGIME SIMPLIFICADO (ANEXO B)....638
QUADRO 4C - CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS – REGIME CONTABILIDADE ORGANIZADA (ANEXO C) .639
QUADRO 4D – CATEGORIA B - RENDIMENTOS IMPUTADOS (ANEXO D)....640
QUADRO 5 - RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO (ANEXO J) - RESIDENTES NÃO HABITUAIS 642
QUADRO 5A – CATEGORIAS A E B – RENDIMENTOS DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO....642
QUADRO 5B – CATEGORIA H E OUTROS RENDIMENTOS PREVISTOS NO N.º 12 DO ART.º 72.º DO CIRS (ANOS DE 2020 E SEGUINTES)....643
QUADRO 6 - OPÇÕES POR REGIMES DE TRIBUTAÇÃO – RESIDENTES NÃO HABITUAIS....644
QUADRO 6A - RENDIMENTOS DE ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO 644
QUADRO 6B - RENDIMENTOS PREVISTOS NO N.º 12 DO ART.º 72.º DO CIRS INDICADOS NO QUADRO 5B – Inclui Regime Transitório – n.ºs 2 a 5 do Art.º 329.º da Lei 2/2020 – anos de 2020 e seguintes 644
QUADRO 6C - RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL .645
QUADRO 6C1 – RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO – ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (ANOS 2019 E ANTERIORES) - E REGIME TRANSITÓRIO (ANOS DE 2020 E SEGUINTES)....645
QUADRO 6C2 – RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO – ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (ANOS DE 2020 E SEGUINTES)....647
QUADRO 7 - OPÇÕES POR REGIMES DE TRIBUTAÇÃO – INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO - RENDIMENTOS DE ATIVIDADES PREVISTAS NO N.º 1 DO ARTIGO 58.º-A DO EBF 647
TABELA DE ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO 648

DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS

"O imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar."

(Constituição da República Portuguesa, artigo 104, n.º 1)

Enquadrada por uma lógica de equidade, eficiência e simplicidade, a reformulação do sistema de tributação do rendimento concretizada ao nível das pessoas físicas, pelo Imposto Sobre o Rendimento de Pessoas Singulares (IRS), representa para além da recondução deste segmento do sistema fiscal às coordenadas da Lei Fundamental, um verdadeiro imperativo de modernidade.

INDICAÇÕES GERAIS

Nos termos do artigo 57.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (Código do IRS), os sujeitos passivos devem apresentar anualmente uma declaração de modelo oficial relativa aos rendimentos do ano anterior, de modo que a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) possa proceder à liquidação do imposto.

Considerando, em especial, as alterações introduzidas ao Código do IRS e ao Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), pela Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei de Orçamento do Estado para o ano de 2025), no que respeita às alterações introduzidas ao regime do IRS Jovem (artigo 12.º-B do Código do IRS), às tributações autónomas (artigo 73.º do Código do IRS) e aos incentivos à recapitalização das empresas (artigo 43.º-B do EBF), bem como a aprovação, pelo mesmo diploma, de um novo regime de isenção aplicável aos prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço (artigo 115.º da Lei de Orçamento do Estado para o ano de 2025), mostra-se necessário reformular alguns dos anexos da declaração modelo 3 em conformidade, bem como atualizar as respetivas instruções de preenchimento, cuja última atualização foi operada pela Portaria n.º 72B/2025/1, de 28 de fevereiro.

Essa reformulação concretizou-se com a publicação da Portaria 104/2026/1 de 5 de março, tendo sido aprovados os seguintes novos modelos de impressos destinados ao cumprimento da obrigação declarativa prevista no n.º 1 do artigo 57.º do Código do IRS:

- **Anexo A -** rendimentos do trabalho dependente e pensões e respetivas instruções de preenchimento;
- **Anexo B** - rendimentos empresariais e profissionais auferidos por sujeitos passivos abrangidos pelo regime simplificado ou que tenham praticado atos isolados - e respetivas instruções de preenchimento;
- **Anexo C** - rendimentos empresariais e profissionais auferidos por sujeitos passivos tributados com base na contabilidade organizada - e respetivas instruções de preenchimento;
- **Anexo D** - imputação de rendimentos e respetivas instruções de preenchimento;
- **Anexo H** - benefícios fiscais e deduções - e respetivas instruções de preenchimento;
- **Anexo J** - rendimentos obtidos no estrangeiro - e respetivas instruções de preenchimento;

São mantidos em vigor, e são aprovadas novas instruções de preenchimento que se publicam em anexo à presente portaria e dela fazem parte integrante, os seguintes modelos:

- **Anexo E** - rendimentos de capitais, aprovado pela Portaria n.º 39-B/2024, de 2 de fevereiro;
- **Anexo G -** mais-valias e outros incrementos patrimoniais, aprovado pela Portaria n.º 72-B/2025/1, de 28 de fevereiro**.**

São ainda mantidos em vigor os seguintes modelos:

- **Rosto da declaração de rendimentos, anexos F, G1 e L** e respetivas instruções de preenchimento, aprovados pela Portaria n.º 72-B/2025/1, de 28 de fevereiro;
- **Anexo I**, aprovado pela Portaria n.º 39-B/2024, de 2 de fevereiro, e respetivas instruções de preenchimento aprovadas pela Portaria n.º 72-B/2025/1, de 28 de fevereiro.

Os modelos e instruções aprovados e os mantidos em vigor destinam-se a declarar rendimentos dos anos de 2015 e seguintes.

Os modelos aprovados pela Portaria n.º 366/2015, de 16 de outubro, bem como as respetivas instruções de preenchimento, para declarar rendimentos dos anos de 2001 a 2014, mantêm-se em vigor, devendo a declaração modelo 3 e seus anexos ser obrigatoriamente entregue por transmissão eletrónica de dados.

ONDE E COMO DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO

Os sujeitos passivos para utilização de transmissão eletrónica de dados devem:
- Efetuar o registo, caso ainda não disponham de senha de acesso, através do Portal das Finanças, no endereço www.portaldasfinancas.gov.pt;
- Efetuar o envio de acordo com os procedimentos indicados no referido portal.

A declaração considera-se apresentada na data em que é submetida, sob condição de correção de eventuais erros no prazo de 30 dias.

Findo o prazo referido no número anterior sem que se mostrem corrigidos os erros detetados, a declaração é considerada sem efeito.

Posteriormente à data de entrega via Internet, pode a Autoridade Tributária e Aduaneira solicitar a apresentação dos documentos comprovativos da composição do agregado familiar, bem como das restantes pessoas identificadas no Rosto da declaração ou de quaisquer outros elementos mencionados na declaração.

Os impressos ora aprovados entram em vigor no ano de 2026, estando a sua utilização circunscrita à declaração dos rendimentos dos anos de 2015 e seguintes, a entregar a partir de 01/04/2026**.**

QUEM DEVE APRESENTAR DECLARAÇÃO

As pessoas singulares que residam em território português, quando estas, ou os dependentes que integram o respetivo agregado familiar, tenham auferido rendimentos sujeitos a IRS que obriguem à sua apresentação (artigo 57.º do Código do IRS).

Havendo **casamento ou união de facto**, cada um dos cônjuges ou dos unidos de facto entrega a sua declaração de rendimentos (tributação separada), a não ser que seja exercida por ambos a opção pela tributação conjunta, nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 59.º do Código do IRS (campo 01 do quadro 5A), caso em que ambos os cônjuges ou os unidos de facto entregam uma única declaração.

Havendo sociedade conjugal, no caso de **falecimento de um dos cônjuges**, o cônjuge sobrevivo deve proceder ao cumprimento das obrigações declarativas relativas ao ano do óbito (artigo 63.º do Código do IRS). Assim, **no ano do óbito**, deve entregar uma declaração de rendimentos por cada um dos sujeitos passivos, no caso de tributação separada, ou devendo entregar uma única declaração, no caso de optar pela tributação conjunta. A opção pela tributação conjunta não é permitida se tiver voltado a casar no ano do óbito, caso em que apenas pode optar pela tributação conjunta com o novo cônjuge.

Não havendo sociedade conjugal, compete ao administrador da herança, ou ao contitular a quem

pertença a administração no caso de rendimentos empresariais (categoria B), cumprir as obrigações do falecido.

As pessoas singulares que não residindo em território português aqui obtenham rendimentos (artigo 18.º do Código do IRS) não sujeitos a retenção na fonte a taxas liberatórias (rendimentos prediais e mais-valias).

Sempre que, no mesmo ano, o sujeito passivo tenha, em Portugal, dois estatutos de residência (residente e não residente), deve proceder à entrega de uma declaração de rendimentos relativa a cada um deles, sem prejuízo da possibilidade de dispensa, nos termos gerais (n.º 6 do artigo 57.º do Código do IRS).

*Existem algumas **regras quanto ao dever de apresentar a Declaração Modelo 3**, assim:*
*Havendo **constituição ou dissolução da sociedade conjugal**, ou seja, tendo no decorrer do ano da declaração ocorrido **casamento ou divorcio**, a tributação dos sujeitos passivos será efetuada de harmonia com o seu estado civil a 31 de dezembro.*

⇒ **Contribuintes 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 apenas é valida para o ano em questão.*

Tributação separada:

Cada um dos cônjuges ou dos unidos de facto, caso não esteja dispensado, apresenta uma declaração da 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 (cabeça de casal ou administrador da herança), 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 (cf. nº 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 sobrevivo, não separado de facto, deve proceder ao cumprimento das obrigações declarativas de cada um deles, podendo optar pela tributação conjunta, salvo se voltar a casar no mesmo ano, caso em que apenas pode optar pela tributação conjunta com o novo cônjuge.*

⇒ **Falecimento de sujeito passivo – rendimentos após data do óbito**

*Ocorrendo o falecimento de qualquer pessoa, determina o artigo 64ºdo CIRS, 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 sobrevivo, 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. 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, ainda que excluídos da tributação;*
- ✓ *Pelo dependente que aufira 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.ºdo Código do IRS), não sujeitos a retenção na fonte a taxas liberatórias.*

QUEM ESTÁ DISPENSADO DE APRESENTAR A DECLARAÇÃO

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):

a) Rendimentos sujeitos a taxas liberatórias, quando não sejam objeto de opção pelo englobamento nos casos em que é legalmente permitido;

b) 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 9 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:

a) Aufiram **subsídios ou subvenções no âmbito da PAC** de montante inferior a 4 vezes o valor do IAS **(€ 2 090,00)**, desde que, simultaneamente, apenas aufiram 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;

b) Realizem atos isolados de montante inferior a 4 vezes o valor do IAS **(€ 2 090,00)**, desde que não aufiram outros rendimentos ou apenas aufiram rendimentos tributados pelas taxas liberatórias.

As situações de dispensa de declaração **não abrangem** os sujeitos passivos que:

a) Optem pela tributação conjunta;

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

c) Aufiram rendimentos em espécie;

d) Aufiram rendimentos de pensões de alimentos, enquadráveis no n.º 9 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).

Apenas nas situações previstas no art.º 58.º do CIRS, está o contribuinte, dispensado de apresentar qualquer declaração de rendimentos, uma vez que é previsível que não exista qualquer acerto a fazer, não havendo por isso necessidade de existir esta carga administrativa para a AT, nem a criação de uma obrigação declarativa desnecessária para o contribuinte.

Assim, estão dispensados de apresentar declaração de rendimentos os sujeitos passivos que tenham auferido isolada ou cumulativamente, os seguintes rendimentos:

- *Rendimentos de capitais (Categoria E) sujeitos a taxas liberatórias e que não optem pelo englobamento;*
- *Rendimentos de trabalho dependente (Categoria A), que não tenham sido sujeitos a retenção na fonte, de montante igual ou inferior a € 8 500,00;*
- *Pensões (Categoria H), **com exceção das pensões de alimentos,** desde que o montante auferido seja igual ou inferior a € 8 500,00 e não tenham sido sujeitos a retenção na fonte;*
- *Pensões de alimentos de valor igual ou inferior a € 4 104,00.*

*Estão ainda **dispensados da entrega da Modelo 3**, os sujeitos passivos que:*

- *Aufiram subsídios ou subvenções no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC) de montante anual inferior a € 2.090,00 desde que **simultaneamente** apenas, aufiram outros*

rendimentos tributados pelas taxas liberatórias e, rendimentos do trabalho dependente ou pensões cujo montante não exceda, isolada ou cumulativamente, €4 104,00; ou

- *Realizem atos isolados cujo montante anual seja inferior a € 2.090,00, desde que **não** aufiram outros rendimentos ou apenas aufiram rendimentos tributados a taxas liberatórias.*

*No entanto, ainda que reúnam os pressupostos suprarreferidos, **não ficam dispensados da entrega da declaração** de rendimentos os sujeitos passivos, que:*

- ✓ *Optem pela tributação conjunta;*
- ✓ *Aufiram rendas temporárias e vitalícias que não se destinam ao pagamento de pensões;*
- ✓ *Aufiram rendimentos em espécie, independentemente do seu valor;*
- ✓ *Aufiram pensões de alimentos de valor superior a 4.104€;*
- ✓ *Detenham ativos em países, territórios ou regiões com regime fiscal claramente mais favorável.*

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 o impede, porem, afigura-se-nos desnecessário, porquanto, nos casos em que os sujeitos passivos optem pela não entrega da declaração por reunirem as condições supra referidas, a AT certifica, a pedido e sem qualquer encargo para este, o montante e a natureza dos rendimentos que lhe foram comunicados em cada ano, bem como o valor do imposto suportado relativamente aos mesmos.

QUANDO DEVE SER APRESENTADA A DECLARAÇÃO

A declaração modelo 3 deve ser entregue:

PRAZO GERAL - *(n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS)*
De 1 de abril a 30 de junho, independentemente de este dia ser útil ou não útil e independentemente da natureza dos rendimentos obtidos.

PRAZOS ESPECIAIS

- Nos 30 dias imediatos à ocorrência de qualquer facto que determine a alteração dos rendimentos já declarados ou implique, relativamente a anos anteriores, a obrigação de os declarar (n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS);
- Durante o **mês de janeiro do ano seguinte**, àquele em que:
  - Se tiver tornado definitivo o valor patrimonial dos imóveis alienados, no âmbito da categoria B, quando superior ao anteriormente declarado (n.º 2 do artigo 31.º-A do Código do IRS);
  - Se tiver efetuado ajustamentos, positivos ou negativos, ao valor de realização por conhecimento do valor definitivo, no âmbito da categoria G (n.º 7 do artigo 44.º do Código do IRS);
- Até 31 de dezembro se forem auferidos rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, quando o montante do imposto pago no estrangeiro não esteja determinado no estado da fonte até ao termo do prazo geral de entrega da declaração modelo 3 e desde que o sujeito passivo comunique à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos prazos gerais de entrega previstos no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, que cumpre estas condições, indicando ainda a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte (n.ºs 3 e 4 do artigo 60.º do Código do IRS).

- A declaração de substituição, prevista no n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS, relativa ao (s) ano (s) em que os rendimentos foram produzidos, deve ser apresentada nos **30 dias imediatos ao termo do prazo** previsto no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS **para entrega da declaração relativa ao ano do pagamento ou colocação à disposição dos referidos rendimentos** (declaração onde foi efetuada a opção prevista no citado n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS).

DECLARAÇÃO RENDIMENTOS	PRAZO DE ENTREGA
Declaração Modelo 3 e anexos	De 1 de abril a 30 de 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 de substituição ao(s) ano(s) em que os rendimentos foram produzidos (n.º3 do art.º 74.º do CIRS)	Nos 30 dias imediatos após 30 de junho

O prazo previsto no art.º 60.º têm natureza imperativa, quer quanto ao seu início, quer quanto ao seu termo, não sendo por isso possível a Autoridade Tributaria, aceitar o cumprimento de qualquer obrigação antecipadamente ao seu início, sob pena de invalidade do ato.

Antes de esgotados os prazos legais, não poderá ser exigido aos sujeitos passivos o comprovativo do cumprimento das obrigações declarativas, servindo até ao termo do prazo, para todos os efeitos, o comprovativo do cumprimento da obrigação declarativa do ano anterior.

FICHA DOUTRINÁRIA
Reposições não abatidas nos pagamentos – data de entrega de declarações Modelo 3 de substituição

Processo: 503/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2018-11-27
Conteúdo: Vem o requerente, na qualidade de entidade pagadora de rendimentos, apresentar pedido de informação vinculativa solicitando esclarecimentos quanto aos procedimentos a adotar relativamente às consequências declarativas das reposições não abatidas nos pagamentos. Refere que, no âmbito de auditoria ao processamento de vencimentos efetuados, se verificou a existência de abonos pagos indevidamente aos seus trabalhadores e que, consequentemente, deram origem

a processos de reposição. Todavia, existindo a obrigatoriedade de reposição de quantias indevidamente recebidas no prazo prescricional de cinco anos, e atendendo a que surgiram processos de reposição de abonos cujo pagamento se efetuou há 5, 6 ou 7 anos (prazo de prescrição mais o prazo para pagamento integral, que é de dois anos no caso de pagamento em prestações), o requerente pretende esclarecimento se a declaração Modelo 3 poderá ser entregue a todo o tempo, independentemente do ano a que a mesma diga respeito.

INFORMAÇÃO:

1. As reposições efetuadas em ano económico diferente daquele a que os rendimentos respeitam (reposições não abatidas nos pagamentos) serão processadas pelo valor líquido do imposto.
2. As entidades processadoras de vencimentos que à data da reposição já tenham apresentado a DMR, devem apresentar, nos trinta dias imediatos, uma declaração de substituição respeitante ao ano ou anos a que as reposições respeitam, com as alterações dos rendimentos e retenções já declarados (alínea d) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS). 3. As entidades processadoras referidas no número anterior devem, nos quinze dias seguintes à data da reposição integral, entregar ao sujeito passivo novo documento comprovativo das importâncias devidas, do imposto retido na fonte e das deduções a que eventualmente haja lugar com referência ao ano ou anos a que as reposições respeitam (alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS).
4. O titular dos rendimentos deve, nos trinta dias imediatos à data da reposição integral da quantia paga indevidamente, apresentar uma declaração de substituição (Modelo 3), relativa ao ano ou anos em que ocorreu o(s) pagamento(s) indevido(s), invocando o prazo especial nos termos do n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS.
5. De acordo com o disposto na Circular nº 3/2008, de 6 de fevereiro, quando ocorram reposições efetuadas em ano económico diferente daquele a que os rendimentos respeitam (reposições não abatidas no pagamento) as mesmas serão processadas pelo valor líquido do imposto.
6. No caso em análise encontramo-nos perante reposições não abatidas nos pagamentos, que só podem ser assim consideradas quando o montante em dívida for totalmente reposto.
7. Só nessa data é que se poderá encetar todo o procedimento inerente às reposições não abatidas nos pagamentos, devendo a entidade emitir documento comprovativo da reposição integral do qual resulte expressamente se esta foi processada pelo valor líquido de imposto ou pelo valor ilíquido de imposto e emitir as declarações retificativas nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, de modo a que o sujeito passivo possa substituir as suas declarações Modelo 3 do IRS utilizando o prazo especial estabelecido no n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS.
8. Assim, e desde que se cumpra o prazo estabelecido no n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS, as declarações Modelo 3 podem ser entregues independentemente do ano a que digam respeito.

PRORROGAÇÃO DO PRAZO DE APRESENTAÇÃO DA MODELO 3 QUANDO O SUJEITO PASSIVO AUFIRA RENDIMENTOS DE FONTE ESTRANGEIRA QUE CONFIRAM DIREITO A CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÂO INTERNACIONAL

Processo: 3663/17, com despacho concordante da Subdiretora Geral, de 22-11-2017.
Conteúdo: Pretende o requerente, residente em Portugal, mas que aufere rendimentos do trabalho dependente pagos na Bélgica, saber qual o procedimento a seguir relativamente à dedução do imposto sobre rendimentos de trabalho dependente que aufere naquele país, porquanto, apesar de ter entregue a declaração (modelo 49) nos termos do disposto no artigo 60.º do Código do IRS, prevê que em 31 de dezembro ainda não possua o apuramento final do imposto a pagar naquele país, o que o impossibilita de cumprir este prazo.
1. O artigo 60.º do Código do IRS sob a epígrafe "Prazo de entrega da declaração" estabelece no seu n.º 1 o prazo legal de entrega da declaração modelo 3 que, atualmente, com a redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, decorre de 1 de abril a 31 de maio.
2. A reforma da tributação das pessoas singulares, constante da Lei n.º 82- E/2014, de 31 de dezembro, ao aditar a este artigo 60.º, os n.ºs 3 e 4, veio possibilitar a prorrogação do prazo legal de entrega da declaração de rendimentos de IRS até ao dia 31 de dezembro do ano em que a obrigação deve ser cumprida, nas situações em que o sujeito passivo aufira rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação

internacional, cujo montante não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo geral.
3. A possibilidade de prorrogação do prazo está condicionada à comunicação pelo sujeito passivo à AT, no prazo geral de entrega da declaração de rendimentos, de que cumpre as condições previstas, devendo indicar a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte. Para este efeito, foi aprovada a declaração Modelo 49, pela Portaria n.º 372/2015, de 20 de outubro, com as alterações decorrentes da Portaria n.º 24/2017, de 13 de janeiro.
4. No caso de o requerente não ter disponível até ao dia 31 de dezembro, o apuramento definitivo do imposto a pagar na Bélgica deverá, dentro deste prazo, apresentar a declaração modelo 3, com a menção dos rendimentos obtidos naquele país, sem qualquer menção do imposto pago no estrangeiro.
5. Posteriormente, quando obtiver o apuramento definitivo do imposto a pagar na Bélgica, deverá apresentar uma declaração de substituição, nos termos do disposto no artigo 59.º. n.º 3 – alínea b) – ponto ii) do Código do Procedimento e do Processo Tributário, a qual, caso origine uma liquidação de imposto de montante inferior ao liquidado com base na declaração de rendimentos anteriormente apresentada não estará sujeita a coima.

ANEXOS E OUTROS DOCUMENTOS QUE DEVEM ACOMPANHAR A DECLARAÇÃO MODELO 3

A declaração modelo 3 deve ser acompanhada dos anexos relativos aos rendimentos obtidos (anexos A a G e J) e, quando for caso disso, do relativo aos Benefícios Fiscais e Deduções (anexo H), bem como de outros relativos a outras informações relevantes: anexo G1 (Mais-Valias não tributadas), anexo I (Herança Indivisa) e anexo L (Residentes Não Habituais).

Face ao relevo que todos os normativos legais dispensam à Declaração de Rendimentos e aos elementos delas constantes, compreende-se que o legislador tenha imposto certos requisitos, que a dita Declaração deverá preencher, como por exemplo:

a) *Ser clara e não conter faltas ou omissões;*
b) *Estar devidamente assinada pelos sujeitos passivos ou seus representantes, o que em envio via internet, se concretiza com a inserção da chave de acesso.*

Assim, dispõe no n.º. 5 do art.º 57º. do CIRS, 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) para prestarem os esclarecimentos sempre que, as Declarações não forem consideradas claras ou nelas se verifiquem faltas ou omissões. Essa notificação, será efetuada nos termos dos art.º 38.º e 39.º do CPPT, para o domicílio fiscal dos sujeitos passivos (residência habitual), por carta registada, considerando-se a notificação feita no terceiro dia posterior ao do registo.

Determina o n.º 2 do art.º 19.º da LGT que o domicílio fiscal integra ainda a caixa postal eletrónica, nos termos previstos no serviço público de caixa postal eletrónica.

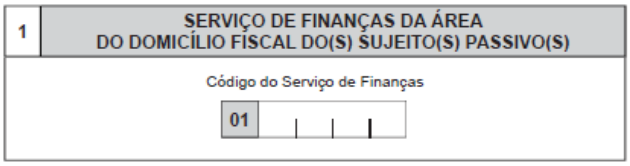
Em conjugação com essa disposição legal, o 9 do art.º 38.º do CPPT determina que as notificações podem ser efetuadas por transmissão eletrónica de dados, que equivalem, consoante os casos, à remessa por via postal registada ou por via postal registada com aviso de receção

Impõe o n.º 12 do art.º 19.º da LGT, que os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em território português e os estabelecimentos estáveis de sociedades e outras entidades não residentes, ***bem como os sujeitos passivos residentes enquadrados no regime normal do imposto sobre o valor acrescentado****, são obrigados a possuir caixa postal eletrónica, nos termos do n.º 2, e a comunicá-la à administração fiscal.*

ROSTO MODELO 3

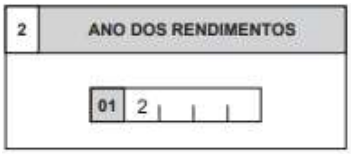
Às declarações modelo 1 e modelo 2, sucedeu o Modelo único de declaração periódica de rendimentos - declaração unificada Modelo 3 - que terá de ser acompanhada dos anexos correspondentes às categorias de rendimentos recebidos e colocados à disposição no ano anterior.

QUADRO 1 - IDENTIFICAÇÃO DO SERVIÇO DE FINANÇAS



Neste quadro deve ser indicado o código do serviço de finanças da área do domicílio fiscal do sujeito passivo obrigado à entrega da declaração

QUADRO 2 - ANO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO



Neste quadro deve ser indicado o ano a que a declaração respeita.

Nos impostos sobre o rendimento, no domínio da extinta tributação celular, optou-se sempre por fazer coincidir o ano fiscal com o ano civil, para melhor se identificarem as datas que delimitam os períodos tributários. O IRS não fugiu a essa tradição como se infere do disposto no art. 143º.

Em sincronia com esta disposição, o n.º 1 do art. 57º determina que:

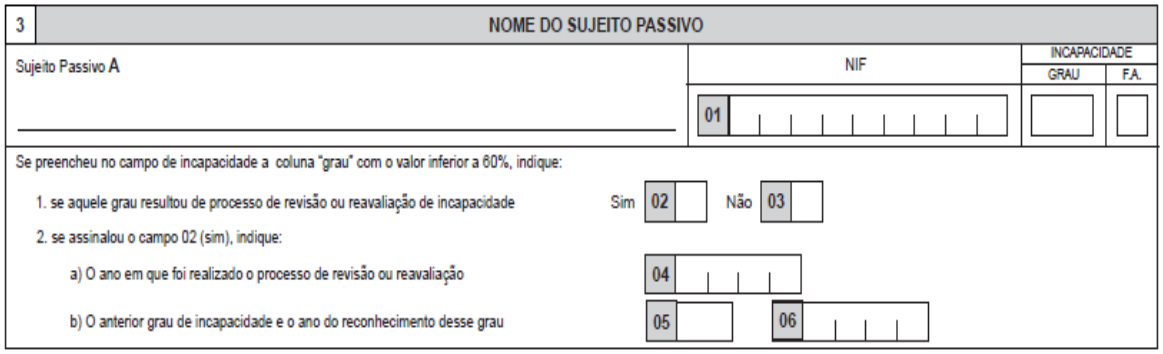
"Os sujeitos passivos apresentarão, anualmente, uma declaração de modelo oficial, relativa aos rendimentos do ano anterior..."

QUADRO 3 - SUJEITO PASSIVO

CONSIDERAÇÕES GERAIS

São sujeitos passivos de IRS as pessoas singulares que residam em território português e as que, nele não residindo, aqui obtenham rendimentos.

No caso de **cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens ou de unidos de facto**, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto (tributação separada), exceto quando seja exercida**, por ambos**, a opção pela tributação conjunta, caso em que o imposto é apurado relativamente ao conjunto dos rendimentos auferidos pelos sujeitos passivos e respetivos dependentes.



► TRIBUTAÇÃO SEPARADA

Na tributação separada cada um dos cônjuges ou dos unidos de facto apresenta uma declaração da qual constem os rendimentos de que é titular e 50% dos rendimentos dos dependentes que integram o agregado familiar (n.º 1 do artigo 59.º do Código do IRS).

A identificação do sujeito passivo deve ser efetuada no quadro 3 da declaração (sujeito passivo A).

A identificação da composição do agregado familiar deve ser efetuada no quadro 6 de cada uma das declarações dos cônjuges ou unidos de facto, devendo coincidir em ambas as declarações os membros que compõem o agregado familiar.

Nas deduções à coleta previstas no Código do IRS, quando determinadas por referência ao agregado familiar, para cada um dos cônjuges ou unidos de facto:

- Os limites dessas deduções são reduzidos para metade; e,
- As percentagens da dedução 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 14 do artigo 78.º do Código do IRS).

► TRIBUTAÇÃO CONJUNTA

Na tributação conjunta, ambos os cônjuges ou os unidos de facto apresentam uma única declaração da qual conste a totalidade dos rendimentos obtidos por todos os membros que integram o agregado familiar (n.º 2 do artigo 59.º do Código do IRS).

A identificação dos sujeitos passivos deve ser efetuada no quadro 3 (sujeito passivo A) e no quadro 5A (sujeito passivo B).

As deduções à coleta previstas no Código do IRS são determinadas por referência ao agregado familiar.

IDENTIFICAÇÃO DOS SUJEITOS PASSIVOS

A identificação dos sujeitos passivos deve efetuar-se nos quadros 3 e 5A onde, para além dos respetivos números de identificação fiscal, se deve indicar, sendo caso disso, o grau de incapacidade permanente quando igual ou superior a 60%, desde que devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso, e se é deficiente das Forças Armadas.

Anos de 2024 e seguintes:
Caso tenha preenchido no campo da incapacidade, a coluna "**grau**" com **valor inferior a 60%**, os campos 02 ou 03 do quadro 3, ou 07 ou 08 do quadro 5A são de preenchimento obrigatório. Se for assinalado o campo 02 do quadro 3 ou o campo 07 do quadro 5A, deverá ser indicado no

campo 04 do quadro 3 ou 09 do quadro 5A, o ano em que foi realizado o processo de revisão ou reavaliação de incapacidade, e, nos campos 05 e 06 do quadro 3 ou campos 10 e 11 do quadro 5A, o anterior grau de incapacidade e o ano de reconhecimento desse grau.

Os sujeitos passivos, que tenham um grau de incapacidade igual ou superior a 60% são considerados, em termos fiscais, como deficientes, n.º 5 art.º 87 do CIRS.

O grau de incapacidade permanente e respetivo atestado médico de incapacidade multiusos, deverá ser determinado e comprovado pela autoridade competente, nomeadamente pelo delegado de saúde da área da residência.

O apuramento oficial do grau de invalidez terá necessariamente de ser efetuado no centro de saúde da área de residência, após submissão a junta médica. No caso de doença oncológica, o hospital que fez o diagnóstico providencia o atestado multiúso.

No caso dos deficientes das Forças Armadas, Polícia de Segurança Pública ou Guarda Nacional Republicana, a avaliação do grau de invalidez é feita pelos respetivos serviços médicos. Desde 2025, em algumas situações de amputação, surdez, lesões medulares, leucemias, entre outras, a atribuição de incapacidade passou a dispensar junta médica (Portaria 171/2025), embora necessite de reconhecimento por um médico especialista, diferente do médico que fez o diagnóstico.

O atestado multiusos, com o grau de incapacidade deverá referir se a invalidez é permanente e qual a sua percentagem. Este documento deverá sempre ficar em poder do sujeito passivo que possui a deficiência, para que este possa, sempre que a Autoridade Tributaria o solicite, comprovar que, efetivamente, pode usufruir das deduções previstas.

Não devem ser assinalados grau de deficiência para sujeitos passivos e/ou dependentes quando ainda não possuam atestado multiusos devidamente atribuído.

O documento comprovativo da deficiência fiscalmente relevante ***só produz efeitos a partir da data da sua emissão*** *sendo certo, contudo, que é considerada, para efeitos de liquidação de IRS, a situação pessoal do sujeito passivo em 31 de dezembro de cada ano, sem prejuízo do disposto no parágrafo seguinte.*

Se o documento comprovativo da deficiência fiscalmente relevante referir, ***expressamente****, que esta se reporta a data anterior à da respetiva emissão,* ***poderá*** *o sujeito passivo fundamentar a interposição de reclamação graciosa ou de impugnação judicial contra as liquidações de IRS respeitantes a anos anteriores, desde que ainda decorra prazo legal para o efeito.*

Cada ***sujeito passivo*** *com deficiência tem direito a uma* ***dedução automática*** *de €2.090 € (4x IAS).*

Por ***cada dependente*** *com deficiência, deduzir-se-á, automaticamente,€1.306,25(2,5x IAS). Caso os progenitores entreguem a declaração de rendimentos, seguindo o regime regra (tributação separada), cada progenitor irá deduzir € 653,12.*

Por ***cada ascendente*** *com deficiência, que viva em comunhão de habitação com o contribuinte e sem que obtenha um rendimento superior à pensão mínima do regime geral (€331,79 mensais €4.645,06 em 2025), serão deduzidos automaticamente €1.306,25. No caso de sujeitos passivos que*

entregam a declaração de rendimentos com tributação separada, a dedução individual será de € 653,12.

Os sujeitos passivos deficientes das Forças Armadas usufruem de uma dedução automática de € 2.612,50.

Em qualquer dos casos, se o grau de invalidez for igual ou superior a 90%, serão deduzidos automaticamente mais € 2.090 para despesas de acompanhamento.

Quando o sujeito passivo tenha beneficiado da dedução por incapacidade superior a 60% durante pelo menos cinco anos e que em processo de revisão ou reavaliação de incapacidade tenha sido atribuído uma incapacidade inferior a 60%, mas igual ou superior a 20%, ser-lhe-á aplicável, em relação aos rendimentos de 2025, a seguinte dedução à coleta:

- ***1.045,00 €** no ano subsequente à reavaliação (2 IAS);*
- ***783,75 €** no segundo ano subsequente à reavaliação(1,5 IAS);*
- ***522,50 €** no terceiro ano subsequente à reavaliação (1 IAS);*
- ***261,25 €** no quarto ano subsequente à reavaliação (0,5 IAS).*

Ofício Circulado N.º 20244 2022-08-29

LEI N.º 80/2021, DE 29/11 – INCAPACIDADE FISCALMENTE RELEVANTE EM IRS E OS PROCESSOS DE REVISÃO OU REAVALIAÇÃO DO GRAU DE INCAPACIDADE

Nos termos do n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, encontra-se definido o conceito de deficiência para efeitos de IRS, ou seja, "Considera-se pessoa com deficiência aquela que apresente um grau de incapacidade permanente, devidamente comprovado mediante atestado médico de incapacidade multiuso emitido nos termos da legislação aplicável, igual ou superior a 60%." A legislação extrafiscal aplicável nesta matéria consiste no Decreto-Lei (DL) n.º 202/96, de 23 de outubro, com a declaração de retificação n.º 16-B/96, de 30 de novembro (alterado e republicado pelo DL n.º 174/97, de 19 de julho e pelo DL n.º 291/2009, de 12 de outubro, e, ainda, alterado pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro e pelo DL n.º 1/2022, de 3 de janeiro), bem como o DL n.º 341/93, de 30 de setembro, que aprovou a Tabela Nacional de Incapacidades (TNI), e que veio a ser substituído pelo DL n.º 352/2007, de 23 de outubro, que aprovou a Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais (TNIATDP).

A Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, que "clarifica os processos de revisão ou reavaliação do grau de incapacidade", veio alterar o DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que estabelece que o regime de avaliação de incapacidade das pessoas com deficiência para efeitos de acesso às medidas e benefícios previstos na lei, aditando o artigo 4.º-A sob a epígrafe "Norma interpretativa".

Considerando a nova norma, de natureza interpretativa, importou proceder à reapreciação do entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), veiculado pelo Ofício-Circulado n.º 20 215, de 03-12-2019, do Gabinete da Subdiretora-geral do IR e das Relações Internacionais, respeitante à comprovação de deficiência fiscalmente relevante para efeitos de IRS, foi sancionado por Despacho de Sua Excelência o Secretário de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais, n.º 96/2022-XXII, de 21/03/2022, bem como por Despacho n.º 219/2022-XXIII, de 24/08/2022, em síntese, o seguinte entendimento:

1. O artigo 2.º da Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, adita ao DL n.º 202/96, de 23 de outubro, o artigo 4.º-A, sob a epígrafe "Norma interpretativa", com a seguinte redação:

"1 — A avaliação de incapacidade prevista no artigo anterior aplica-se o princípio da avaliação mais favorável ao avaliado, nos termos dos n.ºs 7 e 8 do artigo anterior.

2 — Sempre que do processo de revisão ou reavaliação de incapacidade resulte a atribuição de grau de incapacidade inferior ao anteriormente atribuído, e consequentemente a perda de direitos ou de benefícios já reconhecidos, mantém -se em vigor o resultado da avaliação anterior, mais favorável ao avaliado, desde que seja relativo à mesma patologia clínica que determinou a atribuição da incapacidade e que de tal não resulte prejuízo para o avaliado."

2. As redações dos n.ºs 7, 8 e 9 do artigo 4.º do DL n.º 202/96, de 23 de outubro (com a redação dada pelo DL n.º 291/2009, de 12 de outubro), dispõem o seguinte: "n.º 7- Sem prejuízo do disposto no n.º 1, nos processos de revisão ou reavaliação, o grau de incapacidade resultante da aplicação da Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais vigente à data da avaliação ou da última reavaliação é mantido sempre que, de acordo com declaração da junta médica, se mostre mais favorável ao avaliado. n.º 8 - Para os efeitos do número anterior, considera-se que o grau de incapacidade é desfavorável ao avaliado quando a alteração do grau de incapacidade resultante de revisão ou reavaliação implique a perda de direitos que o mesmo já esteja a exercer ou de benefícios que já lhe tenham sido reconhecidos. n.º 9 - No processo de revisão ou reavaliação, o grau de incapacidade resultante da aplicação da Tabela Nacional de Incapacidades por Acidentes de Trabalho e Doenças Profissionais mantém-se inalterado sempre que resulte num grau de incapacidade inferior ao grau determinado à data da avaliação ou última reavaliação."
3. A interpretação da AT, superiormente sancionada pela tutela, veiculada pelo Ofício-Circulado n.º 20 215, de 03-12-2019, na sequência da redação do artigo 4.º do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, com a alteração operada pelo DL n.º 291/2009, tem em consideração, essencialmente, as situações decorrentes da aplicação da TNIATDP aprovada pelo DL n.º 352/2007, de 23 de outubro, e que veio substituir a TNI aprovada pelo DL n.º 341/93, de 30 de setembro. Ou seja, o n.º 9 do artigo 4.º, tem por objetivo atender às especificidades próprias das pessoas portadoras de deficiência, cuja avaliação seja determinada em função dos critérios vigentes na última tabela aplicável – TNIATDP – que estabelece outros critérios de avaliação diferentes, a qual pode originar situações injustamente penalizadoras para os contribuintes, ao aferir um grau de incapacidade inferior ao relevante quando o fundamento atenderia exclusivamente à utilização de critérios técnicos diferentes e quando poderia nem haver qualquer evolução clínica do cidadão.
4. Com efeito, à data de entrada em vigor da aplicação da nova Tabela para efeitos de avaliação de incapacidade no âmbito do DL n.º 202/96 (TNIATDP), verificava-se, no tempo, a coexistência de avaliações que tinham subjacentes diferentes Tabelas de Incapacidades (logo, diferentes critérios para atribuição de graus de incapacidade), pelo que o entendimento expresso na lei foi o de salvaguardar o regime de avaliação mais favorável, desde que relativamente à mesma patologia clínica, para todos os anos futuros em que este último certificado de Avaliação fosse válido e dentro do seu prazo de caducidade, e não apenas no ano da alteração do grau de incapacidade, precisamente, porque os critérios formais subjacentes a ambas as Tabelas são diferentes.
5. Porém, salienta-se que, quando estamos perante situações em que na avaliação anterior e na mais recente foi utilizada a mesma Tabela, há que observar, ainda assim, o disposto nos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do DL n.º 202/96.
6. Considerando, agora, a norma interpretativa do artigo 4.º-A, aditada ao DL n.º 202/96, de 23 de outubro, pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, acima transcrita, a mesma visa clarificar a salvaguarda de direitos que já tenham sido adquiridos e/ou já estejam a ser exercidos, aplicando-se o princípio da aplicação da lei mais favorável ao avaliado.
7. Assim, por argumento "a contrariu sensu", aquele regime não visa salvaguardar a manutenção de direitos anteriormente adquiridos e que já foram exercidos, prorrogando esses direitos "ad eternum" independentemente da verificação ou não dos respetivos pressupostos. Por isso é que a letra da lei refere, expressamente, "…a perda de direitos", sendo que, apenas se perde o que se tem. E, nesta medida, a norma tem natureza interpretativa, pois corresponde ao âmbito material dos já citados n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do DL n.º 202/96.
8. No que ao IRS respeita, estamos perante um imposto de periodicidade anual, em que os pressupostos legais para a aquisição do regime aplicável a pessoas com um grau de deficiência igual ou superior a 60% têm que, necessariamente, verificar-se todos os anos. Ou seja, estamos perante um imposto cujo facto tributário é de formação sucessiva, em que a lei ficciona um determinado período para a respetiva tributação dos rendimentos auferidos nesse período, sendo que em Portugal esse período corresponde ao ano civil. E, nos termos do n.º 8 do artigo 13.º do Código do IRS, em termos de incidência pessoal do IRS, "a situação pessoal e familiar dos sujeitos

passivos relevante para efeitos de tributação é aquela que se verificar no último dia do ano a que o imposto respeite". Esta é a regra geral.
9. Não obstante, a aplicação da norma interpretativa do artigo 4.º-A e das normas dos n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º aqui em causa, deve ser a que respeite os direitos já adquiridos dos cidadãos/contribuintes ou dos direitos que vêm exercendo. Isto é, os cidadãos/contribuintes não podem ser prejudicados nos direitos que, entretanto, tenham adquirido e/ou estejam a exercer, quer sejam direitos a benefícios fiscais adquiridos por via automática (desde que reunidos os pressupostos previstos na lei) quer sejam adquiridos por via do reconhecimento administrativo.
10. Assim, os cidadãos/contribuintes não podem ser prejudicados, num ano de imposto do IRS, nos direitos que, entretanto, tenham adquirido e/ou estejam a exercer, pelo facto de uma avaliação ou reavaliação, em determinado momento desse ano, vir a certificar uma incapacidade inferior a 60%. 11. Ora, aplicando-se a regra geral a que se fez referência no ponto 8., a partir do ano em que o contribuinte deixe de ter um grau de incapacidade igual ou superior a 60%, constata-se que a 31 de dezembro desse ano o cidadão/contribuinte já não reunia os pressupostos para o direito ao regime fiscal das pessoas com deficiência, quer nesse ano quer nos anos futuros em que mantenha um grau de incapacidade inferior a 60%. Mas o inverso também se verifica. Ou seja, caso o contribuinte adquira esse grau de incapacidade fiscalmente relevante apenas no final de um ano civil, significa que em 31 de dezembro desse mesmo ano já reunia os pressupostos para lhe ser aplicado o regime fiscal das pessoas com deficiência, pelo que seria esse mesmo regime de benefício fiscal aplicado aos rendimentos auferidos em todo esse ano civil.
12. Portanto, é precisamente neste ponto que também atua o regime de salvaguarda de aplicação do princípio da avaliação mais favorável ao cidadão/contribuinte nos casos de reavaliação ou revisão de grau de incapacidade a que se reportam os n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º, bem como a norma interpretativa do artigo 4.º-A do DL n.º 202/96. Ou seja, estas normas de salvaguarda de direitos adquiridos e/ou de direitos que já vinham sendo exercidos serve, pois, para afastar a regra geral do Código do IRS de que a situação pessoal e familiar relevante é a que se verifica a 31 de dezembro de cada ano, bem como para afastar a regra da Lei Geral Tributária (LGT), n.º 2 do artigo 12.º, de aplicação da lei no tempo quando os factos tributários são de formação sucessiva.
13. Isto é, caso um contribuinte, em processo de reavaliação da sua incapacidade, veja a mesma ser reduzida para um grau inferior a 60%, não obstante o IRS ser um imposto anual, e ser a data de 31 de dezembro de cada ano que releva para aferir da situação pessoal e familiar do sujeito passivo, não deve ter aqui aplicação o regime que decorre do artigo 12.º da LGT, em que a "lei nova", entenda-se a "avaliação legal nova" (atestado médico multiusos), só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor.
14. Desta forma, salvaguarda-se a aplicação do regime anterior, mais favorável, no ano em que o cidadão/contribuinte estava em risco de perder esse mesmo direito que vinha a exercer diariamente, de forma sucessiva, não sendo, assim, prejudicado por um facto futuro e incerto, como é a data da reavaliação.
15. Quanto aos anos seguintes àquele em que deixa de ter um grau de incapacidade fiscalmente relevante, o cidadão/contribuinte não detém em IRS nenhum direito adquirido ou direito que venha a exercer que deva ser salvaguardado desde o início de cada um desses anos. Com efeito, enquanto titular de um grau de incapacidade inferior a 60%, não reúne o pressuposto material essencial para a aquisição de um novo direito ao regime de benefício fiscal em sede de IRS, pelo que não há direitos adquiridos nem direitos que possa vir a exercer que devam ser salvaguardados para o futuro, uma vez que os novos factos tributários serão totalmente contemporâneos de um certificado de reavaliação novo em que o grau de incapacidade não é fiscalmente relevante.
16. Considerando o presente entendimento, para aferição da comprovação de deficiência fiscalmente relevante em sede de IRS, ou seja, desde que haja a certificação de um grau de incapacidade igual ou superior a 60% mediante a apresentação dos atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro (alterado e republicado através do DL n.º 291/2009, de 12 de outubro), deve observar-se o seguinte:

a) Os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que atestem um grau de incapacidade fiscalmente relevante, mantêm-se

válidos desde que certifiquem incapacidades definitivas, ou seja, não suscetíveis de reavaliação;

b) Os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que comprovem a detenção de uma incapacidade temporária, fiscalmente relevante, tendo como condição a reavaliação desta ao fim de determinado prazo, são válidos enquanto estiverem dentro do seu "prazo de validade", sendo de considerar para este efeito a prorrogação dos atestados médicos de incapacidades multiusos, decorrente do disposto no artigo 5.º do DL n.º 10-A/2020, de 13 de março, com a redação dada pelo DL n.º 104/2021, de 27 de novembro, no âmbito das medidas excecionais e temporárias de resposta à epidemia SARS-CoV-2, devendo serem observadas para o efeito as Instruções de Serviço divulgadas nesta matéria pela DSRC, nomeadamente a instrução de Serviço n.º 90044/2021, Série I, de 02.12.2021, sem prejuízo do determinado nas alíneas c) e d) infra;

c) Caso, no ano em que decorra o processo de revisão/reavaliação, resulte a emissão de um novo atestado médico de incapacidade multiusos emitido ao abrigo do DL n.º 202/96, de 23 de outubro, que certifique uma incapacidade para um grau inferior a 60%, aplica-se a norma de salvaguarda da avaliação mais favorável, tendo o sujeito passivo em IRS o direito de beneficiar durante todo esse ano civil do regime fiscal aplicável às pessoas com deficiência fiscalmente relevante, conforme artigo 4.º-A do DL n.º 202/96, aditado pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, e n.ºs 7 e 8 do artigo 4º do DL nº 202/96, aditados pelo DL n.º 291/2009;

d) Nos anos seguintes àquele em que se verifica o processo de revisão/reavaliação, em que resulte desse processo a atribuição de um grau de incapacidade inferior a 60%, o mesmo já não é fiscalmente relevante porquanto os contribuintes não reúnem os pressupostos previstos na lei, nos termos do n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS, em qualquer momento do respetivo período de tributação, pelo que não lhes assiste o direito à aquisição do regime fiscal das pessoas com deficiência;

e) Nas situações de revisão ou reavaliação, de que resulte a atribuição de um grau de incapacidade inferior a 60%, isto é, inferior ao anteriormente certificado, em virtude, exclusivamente, da utilização de diferentes critérios técnicos, constantes da TNIATDP atualmente em vigor, face aos critérios técnicos constantes da TNI vigente à data da primeira ou última reavaliação, não havendo evolução do estado clínico, mantém-se inalterado aquele outro mais favorável ao sujeito passivo considerando o disposto no n.º 9 do artigo 4.º, bem como do artigo 4.º-A, em conjugação com o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS.

17. Quanto à aplicação no tempo, nos termos do n.º 1 do artigo 13.º do Código Civil, a lei interpretativa integra-se na lei interpretada, pelo que a norma interpretativa do artigo 4.º-A do DL n.º 202/96, aditada pela Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, aplica-se a factos e situações anteriores à sua entrada em vigor, porém ficam ressalvados "os efeitos já produzidos pelo cumprimento da obrigação, por sentença passada em julgado, por transação, ainda que não homologada, ou por atos de análoga natureza".

18. A salvaguarda dos efeitos da obrigação cumprida, em sede fiscal, abrange a obrigação principal e as obrigações acessórias previstas no artigo 31.º da Lei Geral Tributária (LGT), pelo que a retroação de efeitos desta norma interpretativa fica limitada aos termos gerais de revisão destas obrigações, sendo de observar o princípio do respeito do caso julgado, o qual impede a revisão de atos tributários objeto de procedimento de contencioso administrativo ou processo judicial, cuja decisão já tenha transitado em julgado.

19. Assim, nas situações em que houve perda de direitos/benefícios fiscais no ano em que foi certificada uma incapacidade inferior a 60%, a lei interpretativa deve ser considerada fundamento para apresentação de declaração de rendimentos modelo 3, de substituição, no prazo previsto no n.º 2 do artigo 140.º do Código do IRS, de 2 (dois) anos a contar do termo do prazo legal para a entrega da declaração, ou, no mesmo prazo, para apresentação de reclamação graciosa nos termos daquele artigo.

20. A lei interpretativa é, ainda, fundamento para apresentação de reclamação graciosa, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 70.º do CPPT, no prazo de 120 (cento e vinte) dias contados a partir da data de publicação da Lei n.º 80/2021, de 29 de novembro, para as liquidações que não aproveitem do prazo referido no ponto anterior. Porém, considerando que este prazo já se encontra expirado à presente data e que a AT altera, agora, o seu entendimento divulgado no Oficio-Circulado n.º 20215, de 03-12-2019, quanto à lei interpretada, a divulgação do presente entendimento da AT é equiparada a facto superveniente para efeitos de contagem do prazo de reclamação aqui em causa, contando-se os 120 dias a partir da datada divulgação das presentes instruções.
21. Ainda assim, mostrando-se ultrapassado o prazo para as reclamações referidas nos pontos 19. e 20., podem os contribuintes ver reconhecido o direito a que lhes seja regularizada a situação tributária, através do pedido de revisão dos atos tributários de liquidação de IRS, previsto no n.º 1 do artigo 78.º da LGT, a apresentar no prazo de quatro anos após a liquidação ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, com fundamento em erro imputável aos serviços.
22. Mais se informa que, tendo em conta o disposto no n.º 11 do artigo 5.º do DL n.º 10-A/2020, de 13 de março (redação dada pelo artigo 4.º do DL 104/2021, de 27 de novembro), que prorroga a validade dos atestados médicos de incapacidade multiusos até 30 de junho de 2022 (no caso de a validade destes ter expirado nos anos de 2019 ou de 2020) e até 31 de dezembro de 2022 (no caso da validade ter expirado ou expire nos anos de 2021 ou de 2022), a prorrogação da validade está condicionada à existência de **um prévio pedido de reavaliação que tenha sido efetuado com data anterior à data de termo da validade prevista do atestado médico** multiusos em causa.
23. Nestas situações, mantêm-se inalterados os dados constantes no Sistema de Gestão e Registo de Contribuintes, sendo um ónus do contribuinte comunicar à AT o grau de incapacidade resultante da reavaliação quando efetuada pela junta médica, se este for igual ou superior a 60%, sendo que o sistema liquidador do IRS aplica automaticamente o entendimento aqui presente quando, depois deste registo, esse grau de incapacidade for invocado na declaração de rendimentos.
24. Esclarece-se ainda que o presente entendimento foi já aplicado na liquidação do IRS do ano de 2021.

QUESTÕES SOBRE MATERIA

1. Detenho um atestado médico de incapacidade multiusos que certifica um grau de incapacidade de 60%, de caráter definitivo, emitido em 20.06.2006 (reconhecido ao abrigo do DL n.º 341/93, de 30/09 (TNI). Entretanto, e não obstante a aprovação da nova TNI pelo DL nº 352/2007, de 23/10, o atestado médico mantém-se valido. Posso continuar a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência?

Sim, o atestado médico de incapacidade multiusos que ateste um grau de incapacidade fiscalmente relevante e certifique incapacidades definitivas é válido, tendo direito a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência no ano da atribuição da incapacidade e nos anos seguintes.

2. Detenho um atestado médico de incapacidade multiusos com um grau de incapacidade de 60%, reconhecido ao abrigo do DL n.º 352/2007, de 23/10 (TNIATDP), cujo prazo terminou em 2021.06.30. Solicitei a reavaliação em 2021.05.30, mas ainda não foi marcada. Tenho direito a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência no ano de 2021? E nos anos seguintes?

Ao abrigo do artigo 5.º do DL n.º 10-A/2020, de 13/03, com a redação dada pelo DL n.º 104/2021, de 27/11, tem direito a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência fiscalmente relevante, durante todo o ano de 2021 e seguintes, desde que, sendo solicitado pelos serviços da AT, apresente o comprovativo de requerimento de junta médica de avaliação de incapacidade ou de junta médica de recurso para a correspondente reavaliação, com data anterior à data de validade do atestado, devendo comunicar a situação de deficiência fiscalmente relevante, assim

que tiver na posse do novo atestado, resultante da reavaliação (em que lhe tenha sido atribuído um grau de incapacidade igual ou superior a 60%).

3. Detenho um atestado médico de incapacidade multiusos com um grau de incapacidade de 60%, reconhecido ao abrigo do DL n.º 352/2007, de 23/10 (TNIATDP), cujo prazo terminou em 2025.06.30. A reavaliação foi efetuada em 2025.08.31, tendo sido emitido novo atestado com grau de incapacidade de 40%, ao abrigo da mesma Tabela aprovada pelo DL nº 352/2007, de 23/10, com validade de 4 anos. Tenho direito a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência no ano de 2025? E nos anos seguintes?

Durante todo o ano de 2025 tem direito a beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência fiscalmente relevante, (conforme dispõem os n.ºs 7 e 8 do artigo 4.º do DL n.º 202/96, de 23/10, bem como da norma interpretativa aprovada pelo DL nº 80/2021, de 29/11), não devendo relevar a sua situação pessoal a 31.12 daquele ano.

Relativamente aos anos 2026 e seguintes, já não pode beneficiar do regime fiscal das pessoas com deficiência fiscalmente relevante, por se considerar não ter existido durante cada um desses anos civis facto fiscalmente relevante, sendo, assim, de considerar a situação pessoal a 31.12 de cada um desses anos.

Ofício Circulado N.º: 60310, de 03-03-2021
ATESTADO MÉDICO DE INCAPACIDADE MULTIUSO – DOCUMENTO SUPERVENIENTE NOS TERMOS E PARA OS EFEITOS DO n.º 4 DO ARTIGO 70.º do CPPT

Visando a uniformização de procedimentos quanto à admissibilidade do atestado médico de incapacidade multiuso que confirme um grau de deficiência fiscalmente relevante, ser considerado documento superveniente nos termos e para os efeitos do n.º 4 do artigo 70.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), foi por despacho da Senhora Diretora-Geral, de 26 de fevereiro de 2021, sancionado o seguinte entendimento:
O atestado médico que confirme um grau de deficiência fiscalmente relevante, reportado a anos anteriores ao da sua emissão, é documento superveniente nos termos e para os efeitos do n.º 4 do artigo 70.º do CPPT.
Sendo o Atestado Médico de Incapacidade Multiuso um documento superveniente, não é legalmente exigível ao contribuinte provar, para o exercício do direito de reclamação graciosa, a impossibilidade em obter o documento dentro do prazo geral de reclamação graciosa aplicável, seja este prazo, o prazo regra (geral) contido no n.º 1 do artigo 70.º do CPPT ou o prazo regra (especial) do n.º2 do artigo 140.º do Código do IRS (CIRS), porque até à respetiva emissão pela Junta Médica, o documento (atestado) não existia, e o facto subjacente – a incapacidade fiscalmente relevante - não era do conhecimento do contribuinte, o que inviabiliza que este pudesse antecipar a sua obtenção.

No caso particular da reclamação de IRS, a que se aplica o n.º 2 do artigo 140.º do CIRS:
O prazo regra (especial) para a interposição de reclamação graciosa, com vista a provocar a anulação total ou parcial da liquidação de IRS, com fundamento em deficiência fiscalmente relevante não declarada, conforme atestado médico de incapacidade multiuso, é de 2 anos nos termos previstos e regulados no n.º 2 do artigo 140.º do Código do IRS.
O regime regra (especial) previsto no n.º 2 do artigo 140.º do Código do IRS, não afasta, porém, o regime especial (geral) previsto no n.º 4 do artigo 70.º do CPPT.
Assim, caso o contribuinte obtenha o atestado médico de incapacidade multiuso cujos efeitos retroagem a anos anteriores à data da sua emissão, em momento que inviabilize a reclamação graciosa no prazo de 2 anos, previsto no n.º 2 do artigo 140.º do CIRS, pode ainda apresentar reclamação graciosa no prazo previsto no n.º 1 do artigo 70.º do CPPT, ou seja, **no prazo de 120 dias, contado da data de emissão do atestado que lhe confira uma deficiência**

fiscalmente relevante reportada a anos anteriores, nos termos do n.º 4 do artigo 70.º do CPPT.

Ofício Circulado N.º: 20215 2019-12-03

COMPROVAÇÃO DE DEFICIÊNCIA FISCALMENTE RELEVANTE - REDAÇÃO DO ARTIGO 4.º DO DECRETO-LEI N.º 202/96, DE 23 DE OUTUBRO, DADA PELO DECRETO-LEI N.º 291/2009, DE 12 DE OUTUBRO

Mostrando-se conveniente proceder à reapreciação do entendimento veiculado pelo Ofício-Circulado n.º 20161, de 11-05-2012, respeitante à comprovação de deficiência fiscalmente relevante, foi, por Despacho do Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, N.º 9/2019-XXII, de 6 de novembro, decidido o seguinte:

1. Os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro (alterado e republicado através do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro), mantêm-se válidos desde que certifiquem incapacidades definitivas, ou seja, não suscetíveis de reavaliação.
2. Caso os mesmos atestados comprovem a detenção de uma incapacidade temporária, fiscalmente relevante, tendo como condição a reavaliação desta ao fim de determinado prazo, serão igualmente de aceitar como válidos enquanto estiverem dentro do seu "prazo de validade".
3. Nas situações de revisão ou reavaliação, que resultem na atribuição de um grau de incapacidade inferior ao anteriormente certificado, em virtude exclusivamente da utilização de diferentes critérios técnicos, constantes da Tabela Nacional de Incapacidades atualmente em vigor face à Tabela Nacional de Incapacidades vigente à data da primeira ou última reavaliação (entretanto revogada por aquela), não havendo evolução do estado clínico, mantém-se inalterado aquele outro mais favorável ao sujeito passivo por força do disposto no n.º 9 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro, em conjugação com o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS.
4. Sempre que, das situações de revisão ou reavaliação, que determinem a atribuição de um grau de incapacidade diferente do anteriormente certificado, não resultante da alteração de critérios técnicos, o grau que resulta deste procedimento releva fiscalmente quando reúna os pressupostos previstos na lei, deficiência igual ou superior a 60%, sendo reconhecido um benefício ex novo, sem prejuízo da salvaguarda dos direitos que estejam a ser exercidos ou os benefícios já reconhecidos que vigoram até ao respetivo termo ou caducidade, conforme n.º 7 e 8 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro, em conjugação com o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS.
5. Verificando-se que a pessoa em causa passou a considerar-se curada da patologia e, não obstante, por força de outra patologia clínica, foi-lhe conferido um grau de deficiência igual ou superior a 60%, que permite a obtenção de um novo benefício fiscal, é este grau que releva para efeitos de aplicação do artigo 87.º do CIRS.
6. O entendimento agora sancionado deve ser imediatamente aplicado em todos os processos/ procedimentos pendentes, nomeadamente em sede de reclamação graciosa e recurso hierárquico ou em sede de análise de divergências da modelo 3, entendendo-se por processos ou procedimentos pendentes aqueles em que ainda não tenha sido emitida decisão da AT.
7. É revogado o Ofício-Circulado n.º 20 161, de 11-05-2012

*A **avaliação** da **incapacidade** das pessoas com deficiência processa-se nos termos do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro, que estabeleceu o regime de avaliação de incapacidade das pessoas com deficiência para efeitos de acesso às medidas e benefícios previstos na lei, que remetia para a Tabela Nacional de **Incapacidades** aprovada pelo Decreto-Lei n.º 341/93, de 30 de setembro, tal como definida no artigo 2.º da Lei n.º 38/2004, de 18 de agosto.*

Atualmente a Tabela Nacional de Incapacidades utilizada para a definição do grau de deficiência é a constante do Decreto-Lei n.º 352/2007, de 23 de outubro, na qual são ajustadas as percentagens de incapacidade aplicáveis em determinadas patologias, como resultado de um trabalho técnico-

científico preciso e sério, levado a cabo em obediência não apenas à dinâmica do panorama médico-legal nacional, mas também por recurso ao preconizado em várias tabelas europeias.

A AT através do ofício circulado 20215 de 2019-12-03 e mais recentemente através do ofício circulado 20244 de 22-08-29, pronunciou-se relativamente a esta matéria referindo que os atestados médicos de incapacidade multiusos emitidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23 de outubro (alterado e republicado através do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro), mantêm-se válidos desde que certifiquem incapacidades definitivas, ou seja, não suscetíveis de reavaliação.

Caso os mesmos atestados comprovem a detenção de uma incapacidade temporária, fiscalmente relevante, tendo como condição a reavaliação desta ao fim de determinado prazo, serão igualmente de aceitar como válidos enquanto estiverem dentro do seu "prazo de validade".

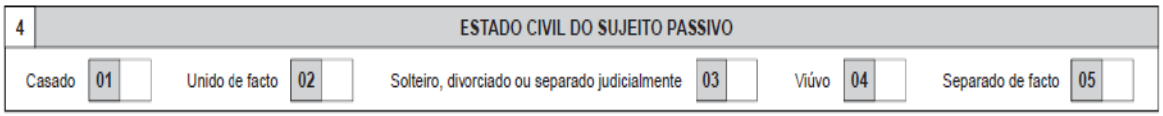
Nas situações de revisão ou reavaliação, que resultem na atribuição de um grau de incapacidade inferior ao anteriormente certificado, em virtude exclusivamente da utilização de diferentes critérios técnicos, constantes da Tabela Nacional de Incapacidades atualmente em vigor (DL 352/2007, de 23 outubro) face à Tabela Nacional de Incapacidades vigente à data da primeira ou última reavaliação (DL n.º 341/93, de 30 de setembro - entretanto revogada por aquela), não havendo evolução do estado clínico, mantém-se inalterado aquele outro mais favorável ao sujeito passivo por força do disposto no n.º 9 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 291/2009, de 12 de outubro, em conjugação com o n.º 5 do artigo 87.º do Código do IRS.

Por exemplo, numa situação em que em 2006 foi atribuído um grau de deficiência, em resultado de uma situação de doença oncológica, apurado com base na antiga Tabela Nacional de Incapacidades constante do DL 341/93, de 67% e na reavaliação efetuada em 2011, apurada nos termos da atual Tabela Nacional de Incapacidades, constante do DL 352/2007 (Nova Tabela), foi atribuído um grau de incapacidade de 52%, ou seja, inferior ao anterior e verificando-se que se trata da mesma patologia (CAPÍTULO XVI Oncologia), logo a diminuição do grau atribuído, resultou exclusivamente da utilização de diferentes critérios técnicos constantes das Tabelas, nesta circunstância prevalece o grau de deficiência apurado anteriormente, mais favorável ao sujeito passivo de 67%.

Situação diferente, será por exemplo, o caso de em 2020 ter sido atribuído um grau de deficiência de 66% nos termos constantes da Tabela Nacional de Incapacidades DL 352/2007, de 23 outubro, sujeito a reavaliação. Em 2025, a reavaliação foi efetuada com base na mesma Tabela Nacional de Incapacidades (DL 352/2007, de 23 outubro) e sendo na reavaliação atribuído um grau de incapacidade de 25%, esta diminuição não resulta da utilização de diferentes critérios técnicos, uma vez que a reavaliação foi efetuada com base na mesma Tabela Nacional de Incapacidades, logo os critérios técnicos utilizados foram os mesmos, pelo que a diminuição do grau de deficiência é relevante em termos fiscais, uma vez que o Sujeito passivo deixa de ser considerado deficiente para efeitos fiscais a partir de 1 de janeiro de 2026, podendo indicar na declaração de rendimentos de 2025 (ano da reavaliação), o grau de deficiência que detinha e que foi alterado pela reavaliação efetuada nesse ano.

QUADRO 4 - ESTADO CIVIL DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Deve indicar-se o estado civil do(s) sujeito(s) passivo(s) em **31 de dezembro** do ano a que respeita a declaração.



Havendo união de facto há mais de dois anos, nos termos e condições previstos na Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, alterada pela Lei n.º 23/2010, de 30 de agosto, deve ser assinalado o **campo 02** (artigo 14.º do Código do IRS).

No caso de separação de facto (n.º 3 do artigo 63.º do Código do IRS), cada um dos cônjuges apresenta uma declaração dos seus próprios rendimentos, bem como a sua parte dos rendimentos comuns e dos rendimentos dos dependentes a seu cargo, assinalando-se então o campo **05**.

*Havendo **constituição ou dissolução da sociedade conjugal**, ou seja, havendo casamento ou divorcio no decorrer do ano da declaração, a tributação dos sujeitos passivos será efetuada de harmonia com o seu estado civil a 31 de dezembro.*

Campo 01
Casado

CONTRIBUINTES 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, a qual será valida para o ano em causa.

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 valida 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.

Campo 02
Unido de facto

*A Lei n.º 7/2001, de 11 de maio, determinou a adoção de medidas de **proteção das uniões de facto**. De acordo com a referida Lei, as pessoas que vivam em união de facto, cumprindo os requisitos legais previstos nos artigos 1.º (viver em união de facto, em condições análogos às dos cônjuges, há pelo menos 2 anos) e 2º (não se enquadrar em nenhuma das exceções previstas no referido artigo) daquela lei, têm direito a que lhes seja aplicado o regime do IRS nas mesmas condições dos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens (art.º14.º CIRS e art.º 3º da Lei n.º 7/2001).*

Da mesma forma como para os casados, atualmente em igualdade de tratamento, os unidos de facto são, por regra, sujeitos a tributação separada, podendo optar pela tributação conjunta, ficando sujeitos as mesmas regras quanto ao agregado familiar, deduções, responsabilidade, etc.

De acordo com os números 2 e 3 do artigo 14.º do CIRS, a existência de identidade de domicílio fiscal dos sujeitos passivos durante o período exigido pela lei para verificação dos pressupostos da união de facto e durante o período de tributação, faz presumir a existência de união de facto, desde que esta seja invocada pelos sujeitos passivos.

Nesta conformidade e verificando-se a necessidade de proceder à harmonização de procedimentos pelos serviços da administração tributária, foi divulgado o entendimento sancionado pela Diretora-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, mediante despacho de 11/11/2015, através das seguintes instruções.

- ✓ *União de facto, «é a situação jurídica de duas pessoas que, independentemente do sexo, vivam em condições análogas às dos cônjuges há mais de dois anos». (art.º 1.º, n.º 2, da Lei n.º 7/2001, de 11/5).*
- ✓ *A partir de 1 de janeiro de 2015, o registo na base de dados da administração tributária de identidade de domicílio dos sujeitos passivos durante o período mínimo de dois anos, bem como no período de tributação - posto que invocado pelos sujeitos passivos - constitui presunção da existência de união de facto, não sendo requisito necessário para o reconhecimento da mesma.*
- ✓ *Caso não se verifique a identidade de domicílio fiscal, a prova da união de facto, designadamente quanto ao período mínimo de duração de dois anos da mesma, pode ser efetuada mediante qualquer meio legalmente admissível.*
    - o *No caso de prova da união de facto mediante declaração emitida pela junta de freguesia competente, o documento deve ser acompanhado de declaração de ambos os membros da união de facto, sob compromisso de honra, de que vivem em união de facto há mais de dois anos, e de certidões de cópia integral do registo de nascimento de cada um deles.*
- ✓ *No que se refere à aplicação no tempo de novo regime de prova da união de facto, é princípio geral de direito de que a lei só dispõe para o futuro (n.º 1 do art.º 12.º do Código Civil). A entrada em vigor e a produção de efeitos do regime legal introduzido pela Lei n.º 82-E/2014, de 31/12, teve lugar a 1 de janeiro de 2015 (n.º 1 do art.º 17.º), aí se prevendo, ainda, no n.º 2 do artigo 17.º, que, «O novo regime da determinação da residência é aplicável apenas a situações de alteração de residência que ocorram após a entrada em vigor da presente lei». Acresce que, conforme preceitua o n.º 8 do artigo 13.º do CIRS, «A situação pessoal e familiar dos sujeitos passivos relevante para efeitos de tributação é aquela que se verificar no último dia do ano a que o imposto respeite». Consequentemente, a lei aplicável à prova da união de facto é aquela que estiver em vigor em 31 de dezembro do ano em causa.*

*Assim, o regime de prova quanto à verificação das condições de existência de união de facto introduzido pela Lei n.º 82-E/2014, de 31/12, vigora, apenas, a partir do ano de 2015, pelo que é aplicável à obrigação declarativa dos contribuintes e à liquidação do imposto do ano de 2015 e seguintes e não a períodos anteriores. (**Ofício Circulado n.º 20 183, de 03/03/2016, da Direção de Serviços do IRS)***

*Os sujeitos passivos que eram, **não residentes** em território português durante todo ou parte do período exigido, podem apresentar prova documental da identidade de domicílio fiscal no Estado ou Estados onde residiram durante aquele período.*

*A **<u>união de facto extingue-se</u>** (art.º 8.º da Lei 7/2001, de 11/05):*

- ✓ *Com o falecimento de um dos membros;*
- ✓ *Por vontade de um dos seus membros;*

- ✓ *Com o casamento de um dos membros.*

Campo 03
Solteiros, divorciados ou separados judicialmente de pessoas e bens

*Os SP que sejam **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.

Campo 04
Viúvos

Deverão englobar os rendimentos próprios e os dos dependentes a seu cargo.

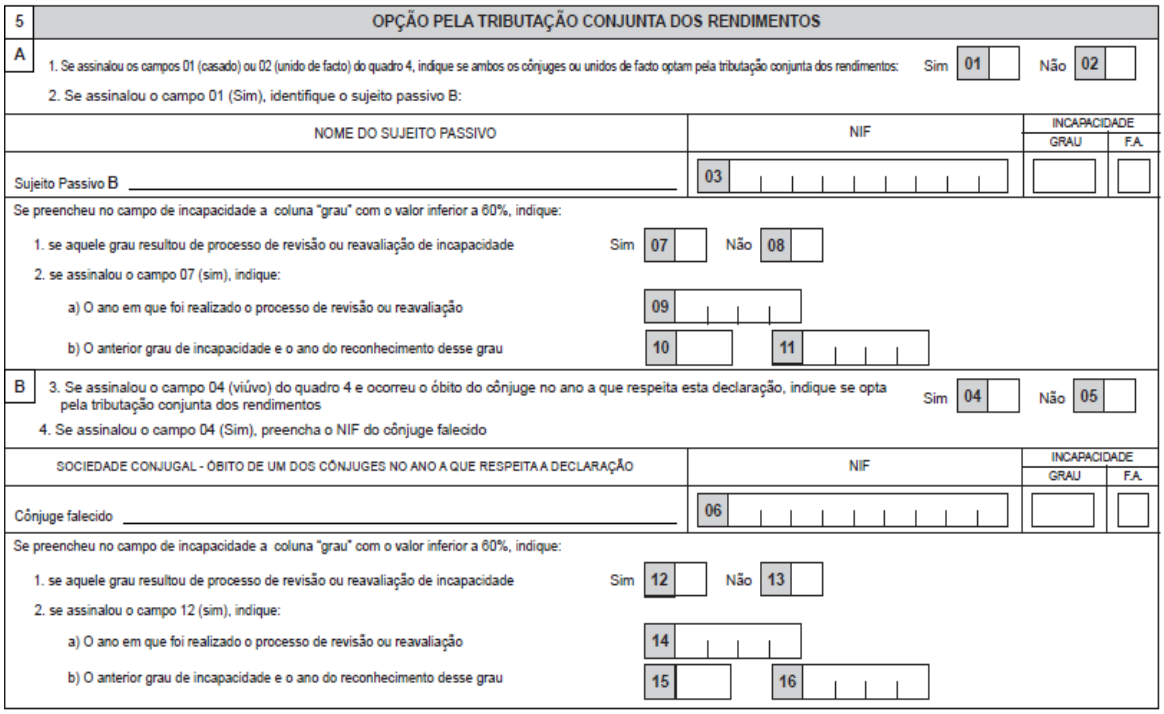
Campo 05
Separados de facto

Evitando inviabilizar o cumprimento da obrigação de apresentação da declaração de rendimentos, permite o CIRS, que, havendo separação de facto, isto é, mantendo-se o estado civil de "casados", mas não havendo vida em comum, cada um dos cônjuges possa apresentar a declaração dos seus próprios rendimentos, a parte dos rendimentos comuns e os rendimentos dos dependentes a seu cargo, sem mencionar o seu real estado civil.

QUADRO 5 - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA DOS RENDIMENTOS

Este quadro destina-se ao exercício da opção pela tributação conjunta dos rendimentos obtidos pelos sujeitos passivos casados e não separados judicialmente de pessoas e bens e pelos unidos de facto, pelo que só deve ser preenchido se no quadro 4 tiver sido assinalado o campo 01 ou o campo 02.

Para preenchimento deste quadro vejam-se, também, as instruções relativas ao quadro 3.



5	OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA DOS RENDIMENTOS				
A	1. Se assinalou os campos 01 (casado) ou 02 (unido de facto) do quadro 4, indique se ambos os cônjuges ou unidos de facto optam pela tributação conjunta dos rendimentos: Sim 01 Não 02				
	2. Se assinalou o campo 01 (Sim), identifique o sujeito passivo B:				
	NOME DO SUJEITO PASSIVO	NIF	INCAPACIDADE GRAU	INCAPACIDADE F.A.	
	Sujeito Passivo B	03			
	Se preencheu no campo de incapacidade a coluna "grau" com o valor inferior a 60%, indique:				
	1. se aquele grau resultou de processo de revisão ou reavaliação de incapacidade	Sim 07	Não 08		
	2. se assinalou o campo 07 (sim), indique:				
	a) O ano em que foi realizado o processo de revisão ou reavaliação	09			
	b) O anterior grau de incapacidade e o ano do reconhecimento desse grau	10	11		
B	3. Se assinalou o campo 04 (viúvo) do quadro 4 e ocorreu o óbito do cônjuge no ano a que respeita esta declaração, indique se opta pela tributação conjunta dos rendimentos	Sim 04	Não 05		
	4. Se assinalou o campo 04 (Sim), preencha o NIF do cônjuge falecido				
	SOCIEDADE CONJUGAL - ÓBITO DE UM DOS CÔNJUGES NO ANO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO	NIF	INCAPACIDADE GRAU	INCAPACIDADE F.A.	
	Cônjuge falecido	06			
	Se preencheu no campo de incapacidade a coluna "grau" com o valor inferior a 60%, indique:				
	1. se aquele grau resultou de processo de revisão ou reavaliação de incapacidade	Sim 12	Não 13		
	2. se assinalou o campo 12 (sim), indique:				
	a) O ano em que foi realizado o processo de revisão ou reavaliação	14			
	b) O anterior grau de incapacidade e o ano do reconhecimento desse grau	15	16		

✓ QUADRO 5 A - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA - CASADOS E UNIDOS DE FACTO

Os sujeitos passivos casados ou unidos de facto podem optar pela tributação conjunta desde que ambos exerçam a opção na declaração de rendimentos.

A opção validamente exercida, respeita apenas, ao ano a que respeita a declaração (artigo 59.º do Código do IRS).

Não sendo exercida a opção pela tributação conjunta (campo 02 do quadro 5A), a identificação do cônjuge ou unido de facto deve ser efetuada no quadro 6A.

✓ QUADRO 5 B - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO CONJUNTA - VIUVO (OBITO DE UM DOS CONJUGES NO ANO A QUE RESPEITA A DECLARAÇÃO)

Destina-se também este quadro ao exercício da opção pela tributação conjunta quando no ano a que respeita a declaração tenha ocorrido o óbito de um dos cônjuges, caso em que o cônjuge sobrevivo pode, na condição de viúvo **e apenas nesse ano**, optar pela tributação conjunta, assinalando, para o efeito, o campo 04.

Caso seja exercida essa opção, deve identificar o cônjuge falecido no quadro 5B, indicando o grau de incapacidade permanente, desde que devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso, e se é deficiente das Forças Armadas.

Anos de 2024 e seguintes:

Caso tenha preenchido no campo da incapacidade do quadro 5B, a coluna "grau" **com valor inferior a 60%**, os campos 12 ou 13 são de preenchimento obrigatório. Se for assinalado o campo 12, deverá ser indicado, no campo 14, o ano em que foi realizado o processo de revisão ou reavaliação de incapacidade, e nos campos 15 e 16 o anterior grau de incapacidade e o ano de reconhecimento desse grau.

Não sendo exercida a opção pela tributação conjunta pelo cônjuge sobrevivo (campo 05 do quadro 5B), a identificação do cônjuge falecido deve ser efetuada no quadro 6A.

Se durante o ano do óbito o cônjuge sobrevivo alterar o estado civil para casado e sendo este o vigente a 31 de dezembro do ano a que respeita a declaração, deve ser indicado apenas o estado civil de casado.

⇨ Estado civil de Viúvo – ano do óbito

*Este quadro só é preenchido no ano em que ocorre o óbito do cônjuge. Assim, o sujeito passivo que assinale o estado civil de **viúvo** (quadro 4), mas o óbito do cônjuge ocorreu em ano anterior aquele a que respeita a declaração, **não preenche os quadros 5B ou 6A**.*

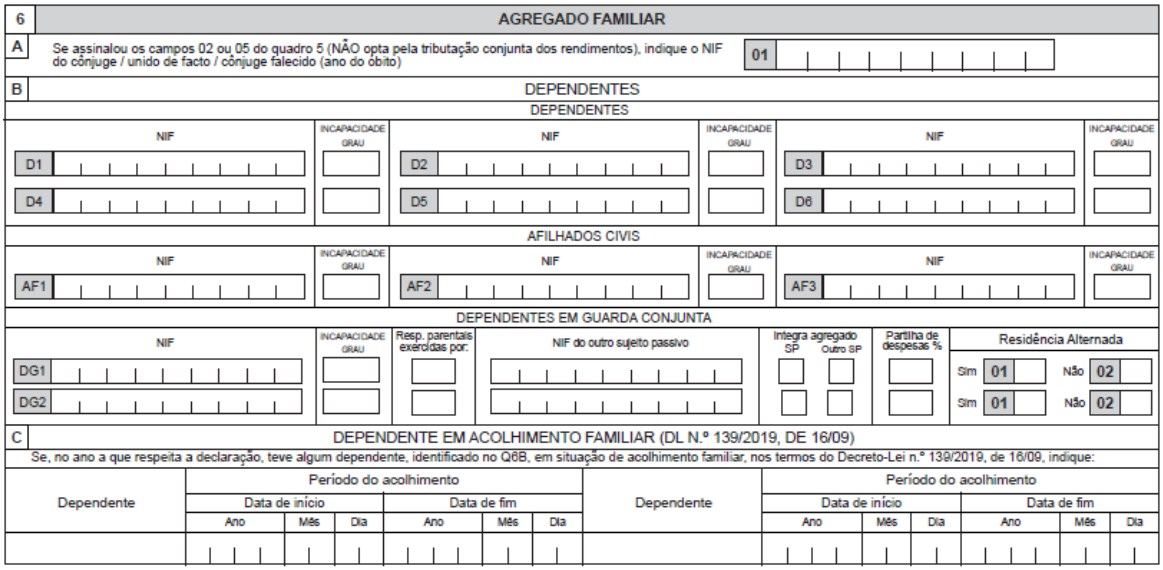
*Quando o **óbito do cônjuge ocorre no ano a que respeita a declaração**, o cônjuge sobrevivo tem de preencher o quadro 5B e assinalar o campo 04 "Sim" (**opção pela tributação conjunta**) ou o campo 05 "Não" (tributação separada).*

*No caso de assinalar o campo 04 "Sim"(**opção pela tributação conjunta**), identifica o cônjuge falecido no quadro 5B, campo 06 e entrega uma única declaração de rendimentos para o agregado familiar, incluindo na mesma os rendimentos do falecido.*

*Se assinalar o campo 05 "Não"(**tributação separada**), não preenche mais nenhum elemento no quadro 5B e identifica o cônjuge falecido no quadro 6, campo 01. Neste caso, o representante legal do cônjuge falecido, tem de entregar outra declaração de rendimentos, em que este conste como sujeito passivo A, existindo, assim, duas declarações de rendimentos para o agregado familiar.*

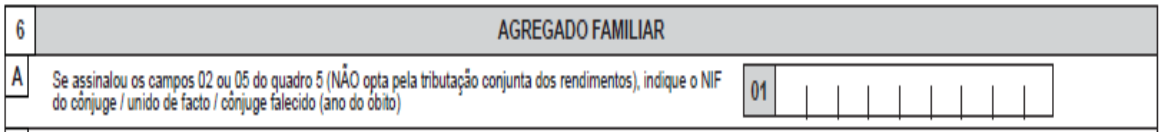
QUADRO 6 - AGREGADO FAMILIAR

Este quadro destina-se à identificação dos membros do agregado familiar do(s) sujeito(s) passivo(s).



QUADRO 6A - CÔNJUGE/UNIDO DE FACTO/CÔNJUGE FALECIDO

Destina-se à identificação do cônjuge ou do unido de facto ou do cônjuge falecido quando seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando tenha sido assinalado o campo 02 ou o campo 05 do quadro 5).



DISSOLUÇÃO DO CASAMENTO POR OBITO DE UM DOS CONJUGES

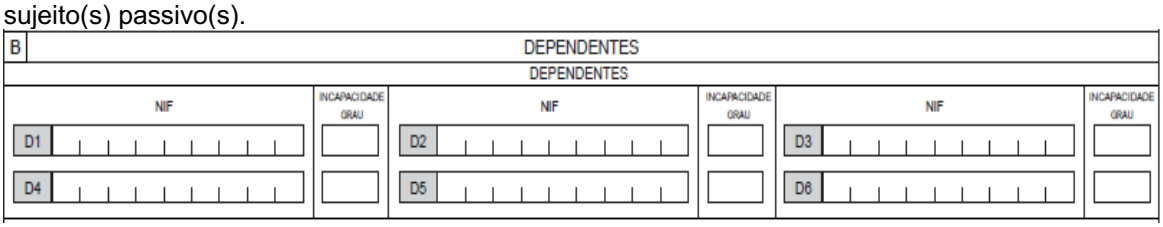
TRIBUTAÇÃO SEPARADA

Nessa situação este quadro deve ser preenchido da seguinte forma, apenas em relação ao **ano de óbito** e tem como objetivo:

- Identificar o NIF do cônjuge falecido – na declaração do cônjuge sobrevivo (estado civil a identificar - **viúvo/a**);
- Identificar o NIF do cônjuge sobrevivo – na declaração do falecido (estado civil a identificar - **casado/a**)

QUADRO 6B - DEPENDENTES

Este quadro destina-se à identificação dos dependentes que integram o agregado familiar do(s) sujeito(s) passivo(s).



Autonomizou-se num único quadro a identificação de todos os dependentes (incluindo os afilhados civis e dependentes em guarda conjunta), o qual deve ser preenchido sempre que existam dependentes a integrar o agregado familiar. Para contribuintes casados/unidos de facto/viúvos no ano do óbito, ***com o regime da tributação separada****, os dependentes são identificados, de igual forma, nas duas declarações de rendimentos (uma de cada sujeito passivo).*

São de considerar como dependentes (**artigo 13.º do Código do IRS**):

a) Os filhos, adotados e enteados, menores não emancipados e menores sob tutela;

b) Os filhos, adotados, enteados e ex-tutelados, maiores, que não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida (2025- € 12.180);

c) Os filhos, adotados, enteados e tutelados, maiores, inaptos para o trabalho e para angariar meios de subsistência;

d) Os afilhados civis que até à maioridade estiveram sujeitos à tutela de qualquer dos sujeitos a quem incumbe a direção do agregado familiar, que não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida.

Sem prejuízo do disposto no nº 8 do artigo 22.º, no n.º 1 do artigo 59.º e nos n.ºs 9 e 10 do artigo 78.º do Código do IRS, os dependentes **não podem**, simultaneamente, fazer parte de mais do que um agregado familiar nem, integrando um agregado familiar, serem considerados sujeitos passivos autónomos, 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.

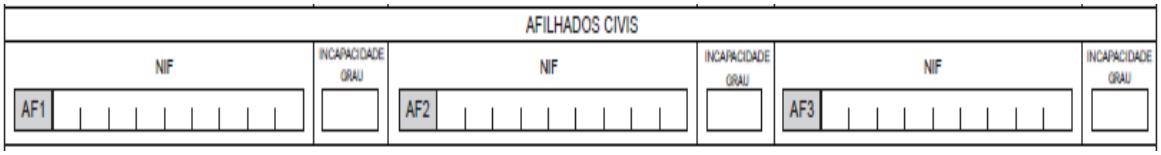
A identificação dos dependentes deve ser efetuada no quadro 6B através da indicação do respetivo número de identificação fiscal nos campos numerados com a letra D (D1…).

Se o dependente for portador de grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60%, quando devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso, deve ser o mesmo indicado no campo correspondente.

QUADRO 6B - AFILHADOS CIVIS (Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro)

A identificação dos dependentes que sejam afilhados civis deve ser efetuada no quadro 6B através da indicação do respetivo número de identificação fiscal nos campos numerados com as letras AF (AF1…).

Se o afilhado civil for portador de grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60%, quando devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso, deve ser o mesmo indicado no campo correspondente.



✓ AFILHADOS CIVIS (Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro)

A Lei n.º 103/2009, de 11 de setembro, veio introduzir no ordenamento jurídico português uma nova relação jurídica familiar: o apadrinhamento civil.

Trata-se de uma solução intermédia entre as figuras jurídicas da tutela e da adoção restrita, que visa sobretudo promover a desinstitucionalização das crianças e jovens que não são encaminhados para a adoção ou não são adotados, através da constituição de uma relação para-familiar tendencialmente permanente.

Deste modo, o Apadrinhamento Civil é uma relação jurídica do tipo familiar que se constitui entre uma criança ou jovem com menos de 18 anos e uma pessoa singular ou família, a quem são atribuídas as responsabilidades parentais, e entre quem se estabelecem vínculos afetivos.

Destacam-se, no âmbito desta relação de apadrinhamento, a existência de deveres recíprocos de alimentos, o direito ao regime jurídico de faltas e licenças ou o direito às prestações sociais, nos

mesmos termos dos pais e dos filhos, ou, ainda, o direito de os padrinhos considerarem, para efeitos de IRS, o afilhado como dependente.

Os pais e/ou restante família biológica mantêm o direito de visitar, manter o relacionamento com a criança ou jovem e acompanhar o seu desenvolvimento (progressão escolar, situação de saúde, etc.).

A família biológica assume também o dever de colaboração com os padrinhos.

Qualquer criança ou jovem com menos de 18 anos pode ser apadrinhada, desde que não possa ser adotada. São várias as entidades que podem solicitar que a criança ou jovem seja apadrinhada:

- *O Ministério Público.*
- *A Comissão de Proteção de Crianças e Jovens em Risco.*
- *O organismo de Segurança Social.*
- *Os pais da criança ou jovem.*
- *A própria criança ou jovem se for maior de 12 anos.*

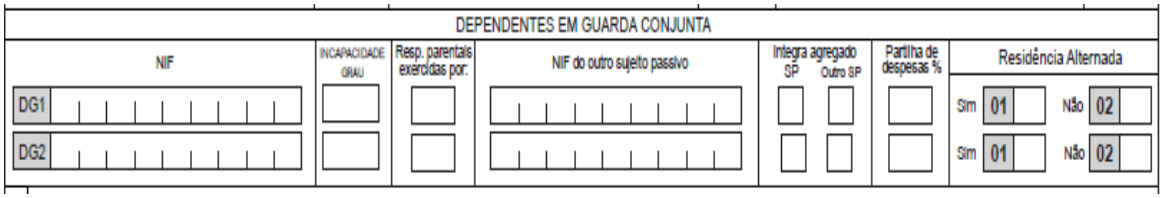
O Apadrinhamento Civil é de caráter permanente e resulta de decisão judicial ou homologação de compromisso entre as partes pelo Tribunal.

Atualmente, em termos fiscais, os afilhados civis que até à maioridade estiveram sujeitos à tutela de qualquer um dos sujeitos passivos e que não tenham mais de 25 anos, nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida, fazem parte do agregado familiar nos exatos termos dos filhos, adotados, enteados e ex-tutelados.

QUADRO 6B - DEPENDENTES EM GUARDA CONJUNTA

A identificação dos dependentes em guarda conjunta deve ser efetuada no quadro 6B através da indicação do respetivo número de identificação fiscal nos campos numerados com as letras DG (DG1,…).

Se o dependente em guarda conjunta for portador de grau de incapacidade igual ou superior a 60% quando devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso, deve ser o mesmo indicado no campo correspondente.



No campo **"Resp. parentais exercidas por:"** deve ser identificado o elemento do agregado familiar que exerce as responsabilidades parentais do dependente em guarda conjunta identificado, através dos seguintes códigos:

- A – Sujeito Passivo A (identificado no campo 01 do quadro 3);
- B – Sujeito Passivo B (identificado no campo 01 do quadro 5A, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos);
- C – Cônjuge (identificado no campo 01 do quadro 6A, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que não optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos);
- F – Falecido (identificado, no ano do óbito, no campo 06 do quadro 5B ou no campo 01 do quadro 6A)

Deve ainda ser indicado no correspondente campo o **número de identificação fiscal do outro sujeito passivo** que partilha a responsabilidade parental relativamente àquele dependente em guarda conjunta.

No campo "Integra agregado", deve ser indicado qual o agregado familiar em que o dependente em
guarda conjunta se integra. Assim, deve ser assinalado:

a) O quadrado **"Integra agregado - SP"** se o dependente em guarda conjunta integra o agregado familiar do sujeito passivo que está a apresentar a declaração; ou,
b) O quadrado **"Integra agregado – Outro SP"** se o dependente em guarda conjunta não integra o agregado familiar do sujeito passivo que está a apresentar a declaração.

O campo **"Partilha de despesas %"** destina-se à indicação da percentagem comunicada à AT que corresponda à partilha de despesas estabelecida no Acordo de Regulação do exercício em comum das responsabilidades parentais que cabe ao elemento do agregado familiar que está a apresentar a declaração e que exerce em comum as respetivas responsabilidades parentais.

Note-se que esta percentagem tem de ser previamente comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos dos n.ºs 11 e 12 do artigo 78.º do Código do IRS. Caso a referida comunicação não seja efetuada ou, se efetuada, a soma das percentagens comunicadas por ambos os sujeitos passivos, não corresponda a 100%, o valor das deduções à coleta é dividido em partes iguais.

Deve igualmente indicar-se se o dependente em guarda conjunta vive 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.

Alerta-se, que nas situações em que se verifica a **Residência Alternada do dependente** em guarda conjunta, as mesmas **têm necessariamente de ser comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças até 15 de fevereiro do ano seguinte** àquele a que o imposto respeita **todos os anos em que a situação se mantiver, por ambos os progenitores.**

Os dependentes que se encontrem em guarda conjunta devem ser identificados **apenas neste quadro**.

Note-se que, no preenchimento dos anexos que constituem a declaração modelo 3, **sempre que** se solicite a identificação do **titular dos rendimentos, dos benefícios e das deduções** e este **for um dependente devem mencionar-se os códigos D1, D2, AF1, DG1, etc**., consoante o caso, de acordo com a atribuição efetuada aquando do preenchimento do quadro 6B.

INFORMAÇÃO VINCULATIVA
Exercício em conjunto das responsabilidades parentais
Processo 1871/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 02-07-2019

Conteúdo: Pretende o requerente informação vinculativa sobre o modo de preenchimento da declaração Modelo 3 do IRS do ano de 2018, tendo em conta que exerce em conjunto as responsabilidades parentais dos seus dois filhos menores. Refere ainda o requerente que procedeu à comunicação no Portal das Finanças, do respetivo agregado familiar, tendo assinalado a existência de guarda conjunta, com residência alternada, relativamente aos seus dois filhos menores, conforme consta do Acordo de Regulação das Responsabilidades Parentais. Informa ainda que não consegue submeter a sua declaração de rendimentos do ano de 2018, porquanto o outro responsável parental já tinha entregue a respetiva declaração de rendimentos, e as

informações relacionadas com a existência de residência alternada dos dependentes não são coincidentes.
O outro responsável parental indicou na declaração modelo 3 que os dois filhos menores encontram-se em guarda conjunta e integram o respetivo agregado familiar. Na comunicação do agregado familiar efetuada por este responsável no Portal das Finanças identificou apenas um dos filhos como seu dependente.
Informa-se:
1. Para efeitos de imputação de rendimentos e deduções por dependentes em Guarda Conjunta, os artigos 22.º, n.º 9 e 78.º, n.º 11 do Código do IRS determina a comunicação no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que os factos respeitam, da informação relevante.
2. Entende-se que esta comunicação só produz validamente efeitos quando ambos os responsáveis parentais comunicam informação harmonizada.
3. Quando não há informação harmonizada de ambos os responsáveis parentais, considera-se que não existe comunicação validamente efetuada por qualquer um dos responsáveis parentais, sendo aplicáveis as regras supletivas.
4. Essas regras traduzem-se em considerar que **não há residência alternada** dos menores e que a percentagem de partilha de despesas é 50%, não sendo estes campos editáveis nas declarações dos sujeitos passivos.
5. Considerando que ambos os responsáveis parentais comunicaram, no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro, informações diferentes, a declaração modelo 3 reflete a regra da supletividade, sem possibilidade de alteração.
6. Deste modo, a situação só pode ser alterada, posteriormente, em sede de contencioso administrativo (reclamação graciosa) contra o ato de liquidação das declarações em causa.

QUADRO 6C - DEPENDENTE EM ACOLHIMENTO FAMILIAR (DL N.º 139/2019, DE 16/09)

C	DEPENDENTE EM ACOLHIMENTO FAMILIAR (DL N.º 139/2019, DE 16/09)												
Se, no ano a que respeita a declaração, teve algum dependente, identificado no Q6B, em situação de acolhimento familiar, nos termos do Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16/09, indique:													
Dependente	Período do acolhimento						Dependente	Período do acolhimento					
	Data de início			Data de fim				Data de início			Data de fim		
	Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia		Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia

Este quadro deve ser preenchido se, no ano a que respeita a declaração, algum dos dependentes indicados no **quadro 6B foi confiado a família de acolhimento**, nos termos do Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16 de setembro, sendo de observar o seguinte:

No campo **"Dependentes"** deve ser identificado o(s) dependente(s), confiado(s) a família(s) de acolhimento, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B, conforme se exemplifica:
D1, D2, D… = Dependente
AF1, AF2, AF… = Afilhado civil
DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

No campo **"Período do acolhimento"** devem ser indicadas as datas de início e fim do (s) período (s) do acolhimento, de cada um do (s) dependente (s), que foi confiado a família (s) de acolhimento, no ano a que respeita a declaração.

Caso o mesmo dependente tenha sido confiado à mesma família de acolhimento em períodos interpolados do mesmo ano ou tenha sido confiado a famílias de acolhimento diferentes, devem ser preenchidas tantas linhas quantos os períodos em que vigorou a situação de acolhimento.

Ofício Circulado N.º: 20231/2021 de 12-03-2021
Quadro 6C – Dependente em acolhimento familiar (Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16/09)

Enquadramento legal prévio:
O Decreto-Lei n.º 11/2008, de 17/01, regulamenta o Regime de Execução do Acolhimento Familiar, o qual se insere no âmbito mais vasto da Lei de Proteção de Crianças e Jovens em Perigo (Lei n.º 147/99, de 01/09, entretanto alterada, nomeadamente, pela Lei n.º 142/2015, de 8 de setembro). Neste contexto legal, o "acolhimento familiar" surge como uma medida de promoção e proteção a executar em regime de colocação.

Ainda com este quadro legal vigente, **a Lei n.º 47/2019, de 8 de julho**, veio alterar aquele Regime de Execução do Acolhimento Familiar, tendo procedido ao **aditamento do artigo 44.º-A**, sob a epígrafe *"**Deduções à coleta**"*, mas cuja entrada em vigor apenas se verificava com a entrada em vigor do Orçamento de Estado para 2020 (o que veio a acontecer apenas em 1 de abril de 2020).
Entretanto, o **Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16 de setembro**, que entrou em vigor em 01.12.2019, veio revogar o Decreto-Lei n.º 11/2008, com exceção do **n.º 1 do artigo 44.º-A** (que aqui nos interessa) entre outras normas, estabelecendo o **Regime de Execução do Acolhimento Familiar**, medida de promoção dos direitos e da proteção das crianças e jovens em perigo, em alinhamento com as alterações introduzidas à Lei de Proteção de Menores e Jovens em Perigo pela Lei n.º 142/2015, de 8 de setembro.

Com efeito, o atual quadro legal em vigor nesta matéria evoluiu no sentido de conceber o acolhimento familiar como uma medida cuja execução deve ser perspetivada de forma integrada atendendo ao superior interesse da criança, independentemente da previsibilidade do regresso da criança à sua família biológica, devendo ser uma medida privilegiada face à colocação da criança ou do jovem em regime de acolhimento residencial, e com especial preferência por aquele regime para crianças até aos 6 anos de idade.

A medida de acolhimento familiar consiste na atribuição da confiança ou do jovem a uma pessoa singular ou a uma família, proporcionando a sua integração em meio familiar, tendo em conta, entre outros pressupostos de aplicação e execução, a previsibilidade da reintegração da criança ou do jovem na família de origem ou em meio natural de vida.

Enquadramento tributário:
Ora, neste contexto, o artigo 44.º-A do DL n.º 47/2019, salvaguardado pelo do Regime de Execução do Acolhimento Familiar (DL n.º 139/2019) estabelece que "*Durante a vigência do contrato de acolhimento, a criança ou o jovem será considerado*:

a) *Membro do agregado familiar, para os efeitos dos artigos 78.º-C e 78.º-D do Código do IRS;*
b) *Dependente da pessoa singular ou da família, para os efeitos previstos no artigo 78.º-A do Código do IRS, sendo a dedução calculada de forma proporcional à duração, no ano em causa, do período de acolhimento.*

Considerando que estas normas não derrogam as normas constantes do artigo 13.º do Código do IRS quanto ao conceito de dependente, e que, em regra, as responsabilidades parentais não são retiradas às famílias de origem, entende-se que a criança ou jovem em perigo é dependente do agregado a que corresponde a sua família de origem.

Porém, tal não pode prejudicar a Família de Acolhimento da criança ou do jovem no seu direito de deduzir à coleta do IRS do respetivo agregado familiar as despesas de saúde e as despesas de educação relativamente aquela criança ou jovem em acolhimento, nem prejudicar o seu direito à dedução à coleta do seu agregado familiar da dedução fixa *"por dependente"* prevista no artigo 78.º-A do Código do IRS em razão da proporção do período de tempo em que a criança ou o jovem esteve nessa Família de Acolhimento.

Para que a liquidação do IRS possa considerar todas estas condições e pressupostos, salvaguardando os direitos das famílias de origem bem como os das famílias de acolhimento, é necessária a identificação das crianças ou os jovens que, no ano a que o imposto respeita, foram confiados a uma família de acolhimento, bem como do respetivo período do acolhimento, não obstante, como se referiu, estas continuarem a integrar o agregado familiar da respetiva família de origem.

Assim, foi criado este quadro 6C, integrado no Quadro 6, respeitante à identificação do Agregado Familiar, que deve ser preenchido sempre que, no ano a que respeita a declaração, algum dos dependentes indicados no quadro 6B foi confiado a família de acolhimento. Este quadro deve ser **preenchido pela família de origem**.

Caso o mesmo dependente tenha sido confiado à mesma família de acolhimento em períodos interpolados do mesmo ano ou tenha sido confiado a famílias de acolhimento diferentes, devem ser preenchidas tantas linhas quantos os períodos em que vigorou a situação de acolhimento.

A medida de acolhimento familiar consiste na atribuição da confiança da criança ou do jovem a uma pessoa singular ou a uma família, habilitadas para o efeito, proporcionando a sua integração em meio familiar e a prestação de cuidados adequados às suas necessidades e bem-estar e a educação necessária ao seu desenvolvimento integral, tendo como pressupostos de aplicação e de execução a previsibilidade da reintegração da criança ou do jovem na família de origem ou em meio natural de vida, a sua confiança a pessoa idónea ou a familiar acolhedor ou, não sendo possível qualquer das situações referidas, a preparação da criança ou do jovem para a confiança com vista à sua adoção ou para a autonomia de vida.

São objetivos do DL 139/2019 de 16 setembro:

- *Promover um acolhimento familiar qualificado e de qualidade, acompanhado tecnicamente, atento e vigilante, tendo em vista a garantia do superior interesse da criança e do jovem;*
- *Privilegiar o rigor e exigência na seleção e formação de quem pretenda ser família de acolhimento de criança ou jovem em perigo, a qualidade do apoio e o acompanhamento por uma instituição de enquadramento devidamente capacitada;*
- *Construir um sistema integrado de acolhimento familiar, assegurado e gerido pelos organismos competentes da segurança social, que garantem campanhas de sensibilização, informação e captação de famílias de acolhimento, um plano de formação inicial que as capacite para o desempenho de tão importante papel social, bem como a gestão das vagas existentes em famílias de acolhimento, centralizada, nacional e homogénea;*
- *Garantir uma melhor integração da criança ou do jovem nas famílias que os vão acolher, tendo em conta as suas necessidades, perfil e enquadramento psicossocial.*

Neste Quadro deve ser indicado o NIF e período em que o dependente esteve confiado á família de acolhimento.

► DEPENDENTES FISCAIS

*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 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. 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 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 adeque 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 aufere isolada ou conjuntamente, rendimentos cuja administração lhe não pertença na totalidade, integrando obrigatoriamente o agregado familiar como dependente.

Os descendentes ou equiparados (adotados, enteados e tutelados), 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), c) e recentemente também pela alinea d). A primeira, declara como dependentes os filhos, adotados e enteados, bem como aqueles que até à maioridade estiverem sujeitos à tutela e os que estiveram sob **o apadrinhamento civil 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 (**2025 - 12.180€**)*

Poderão, contudo, optar pela tributação separada, constituindo-se como sujeitos passivos autónomos, cabendo-lhe, igualmente, obrigações declarativas próprias (n. º6 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 havidos como dependentes.*

Saliente-se que, em qualquer dos casos, não pode o mesmo individuo 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 1 do artigo 59.º e no n.º 9 do artigo 78.º do CIRS, ou seja sem prejuízo da tributação separada ou do caso de as responsabilidades parentais relativas aos filhos são exercidas em comum por ambos os progenitores.

*Desta forma, o CIRS veio prever, no n.º 9 do art.º 13.º, que 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** são considerados como integrando:*

- ✓ *O agregado do progenitor a que corresponder a residência determinada no âmbito da regulação do exercício das responsabilidades parentais;*
- ✓ *O agregado do progenitor 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.*

A Lei n.º 106/2017, de 4/09, veio introduzir alterações de ordem concetual e prática relativamente a dependentes cujas responsabilidades parentais são exercidas em comum por mais do que um SP sem que estes estejam integrados no mesmo agregado familiar, vulgo "Dependentes em Guarda Conjunta".

Após a entrada em vigor da Lei n.º 106/2017, de 4/09, os pais separados com filhos em comum, em que o Acordo de Regulação do poder paternal, determina o Exercício em Comum das Responsabilidades Parentais, ficam abrangidos pela referida lei, independentemente de terem sido casados, unidos de facto ou de nunca terem vivido juntos.

Com a referida Lei, foram trazidos ao CIRS, os seguintes novos conceitos:

- ✓ *"Sujeito passivo" e "Outro Sujeito Passivo" (em vez de "progenitores") e,*
- ✓ *"Residência Alternada"*

Mantendo-se, no entanto, inalteráveis os seguintes conceitos:

- ✓ *Os dependentes só podem fazer parte de um agregado familiar, e*
- ✓ *Integrando um agregado familiar, não podem ser SP autónomos*

Mantêm-se a regra de que os DGC devem ser incluídos na declaração do agregado familiar em que se integram (regra agora de natureza supletiva em determinadas condições). Passa a permitir-se que os rendimentos dos DGC possam ser divididos em partes iguais em cada uma das declarações de ambos os SP que exercem em comum as responsabilidades parentais, desde que:

- ✓ *Exista Residência Alternada do DGC estabelecida em Acordo de Regulação do Exercício em Comum das Responsabilidades Parentais, e*
- ✓ *Seja comunicada no Portal das Finanças até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que o imposto respeita*

Remuneração Mínima Nacional

Ano	Legislação	Entrada em vigor	Valor mensal (VM)	Valor anual (VM × 14)	Valor mensal (VM€)	Valor anual (VM€ × 14)
1987	D.L. 69-A/87 de 09/02	01-01-1987	25 200 Esc.	352 800 Esc.	€ 125,70	€ 1 759,76
1988						
1989	Até Junho		30 000 Esc.	420 000 Esc.	€ 149,64	€ 2 094,95
1989			31 500 Esc.	441 000 Esc.	€ 157,12	€ 2 199,70
1990			35 000 Esc.	490 000 Esc.	€ 174,58	€ 2 444,11
1991			40 100 Esc.	561 400 Esc.	€ 200,02	€ 2 800,25
1992			44 500 Esc.	623 000 Esc.	€ 221,97	€ 3 107,51
1993	DL 124/93 de 16/Abr	01-01-1993	47 400 Esc.	663 600 Esc.	€ 236,43	€ 3 310,02
1994	DL 79/94 de 09/03	01-01-1994	49 300 Esc.	690 200 Esc.	€ 245,91	€ 3 442,70
1995	DL 20/95 de 28/01	01-01-1995	52 000 Esc.	728 000 Esc.	€ 259,37	€ 3 631,25
1996	DL 21/96 de 19/03	01-01-1996	54 600 Esc.	764 400 Esc.	€ 272,34	€ 3 812,81
1997	DL 38/97 de 04/02	01-01-1997	56 700 Esc.	793 800 Esc.	€ 282,82	€ 3 959,46
1998	DL 35/1998, de 18/Fev	01-01-1998	58 900 Esc.	824 600 Esc.	€ 293,79	€ 4 113,09
1999	DL 49/1999, de 16/Fev	01-01-1999	61 300 Esc.	858 200 Esc.	€ 305,76	€ 4 280,68
2000	Decreto-Lei 573/1999, de 30/Dez	01-01-2000	63 800 Esc.	893 200 Esc.	€ 318,23	€ 4 455,26
2001	DL 313/2000, de 02/Dez	01-01-2001	67 000 Esc.	938 000 Esc.	€ 334,19	€ 4 678,72
2002	DL 325/2001, de 17/Jan	01-01-2002			€ 348,01	€ 4 872,14
2003	DL 320-C/2002, de 30/Dez	01-01-2003			€ 356,60	€ 4 992,40
2004	DL 19/2004, de 20/Jan	01-01-2004			€ 365,60	€ 5 118,40
2005	DL 242/2004, de 31/Dez	01-01-2005			€ 374,70	€ 5 245,80
2006	DL 238/2005, de 30/Dez	01-01-2006			€ 385,90	€ 5 402,60
2007	DL 2/2007, de 03/Jan	01-01-2007			€ 403,00	€ 5 642,00
2008	DL 397/2007, de 31/Dez	01-01-2008			€ 426,00	€ 5 964,00
2009	DL 246/2008, de 18/Dez	01-01-2009			€ 450,00	€ 6 300,00
2010	DL 5/2010, de 15/Jan	01-01-2010			€ 475,00	€ 6 650,00
2011	DL 143/2010, de 31/Dez	01-01-2011			€ 485,00	€ 6 790,00
2012					€ 485,00	€ 6 790,00
2013					€ 485,00	€ 6 790,00
2014 até Set					€ 485,00	€ 6 790,00
de Out de 2014	DL 144/2014, de 30/Set	01-10-2014			€ 505,00	€ 7 070,00
2015					€ 505,00	€ 7 070,00
2016	DL 254-A/2015 de 31/12	**01-01-2016**			€ 530,00	€ 7 420,00
2017	DL 86-B/2016 de 29/12	**01-01-2017**			€ 557,00	€ 7 798,00
2018	DL 156/2017 de 28/12	**01-01-2018**			€ 580,00	€ 8 120,00
2019	DL117/2018 de 27/12	**01-01-2019**			€600,00	€ 8 400,00
2020	DL 167/2019 de 28/11	**01-01-2020**			€635,00	€ 8 890,00
2021	DL 109 A/2020 de 31/12	**01-01-2021**			€ 665,00	€ 9 310,00

2022	DL 109 B/2021 de 7/12	**01-01-2022**			€ 705,00	€ 9 870,00
2023	DL 85 A/2022 de 22/12	**01-01-2023**			€ 760,00	€ 10 640,00
2024	DL 107/2023 de 17/11	**01-01-2024**			€ 820,00	€ 11 480,00
2025	DL 112/2024 de 19/12	**01-01-2025**			€ 870,00	€ 12.180,00
2026	DL 139/2025 DE 29/12	**01-01-2026**			€ 920	€ 12.880,00

Guarda conjunta – Dedução de pensão de alimentos constituída por quantia fixa e por comparticipação em outras despesas

Processo: 3545/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 21-12-2018

Vem o requerente solicitar informação vinculativa relativamente ao preenchimento da declaração de IRS no que diz respeito à pensão de alimentos e comparticipação em outras despesas do seu filho, de acordo com o estipulado no acordo de regulação das responsabilidades parentais, o qual determina:

- as responsabilidades parentais serão exercidas em conjunto pelos progenitores, ficando o menor a residir exclusivamente com a mãe;
- O pai contribuirá, a título de alimentos devidos ao menor, com a prestação mensal de € 120,00 e, ainda, o pagamento de metade das despesas com a creche, quantias que transferirá para a conta bancária da mãe até ao dia 8 de cada mês;
- As despesas relacionadas com a saúde, atividades extracurriculares, material escolar e apoio necessário para o início do ano escolar serão suportadas pela mãe e comunicadas ao pai, com indicação do seu valor e comprovativos, obrigando-se este a depositar 50 % do respetivo valor, no prazo de cinco dias.

Pretende, assim, esclarecimento sobre se pode declarar na sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS o valor relativo à pensão de alimentos bem como os valores respeitantes a 50% do valor da creche, e 50% dos montantes relativos a despesas de saúde, atividades extracurriculares, material escolar e apoio para o início do ano escolar, que transfere para a conta bancária da mãe.

Informa-se:

1. Na situação apresentada, o menor integra o agregado familiar da mãe, nos termos do disposto nas alíneas a) do n.º 4 e a) do n.º 9 ambos do artigo 13.º do Código do IRS.
2. O requerente poderá, nos termos do disposto no artigo 83.º-A do Código do IRS, deduzir no anexo H da sua declaração de rendimentos, o valor suportado a título de pensão de alimentos. Este valor é constituído pelo montante monetário fixado, adicionado das outras despesas que o progenitor se comprometa a suportar, pelo que o valor da pensão de alimentos incluirá os valores a título de pensão de alimentos, bem como, metade do montante correspondente às outras despesas identificadas: creche, saúde, material escolar, etc.
3. Como tal, deverá o outro progenitor declarar o valor da pensão de alimentos que o requerente paga ao menor, determinada nos termos constantes do ponto anterior, a qual constituirá rendimento deste, beneficiando da dedução específica constante do n.º 1 do artigo 53.º do Código do IRS. Sendo este o progenitor que beneficiará, ainda, da totalidade das deduções à coleta previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS relacionadas com o seu dependente.

Tributação de mais-valias decorrentes da alienação de imóvel propriedade de um menor

Processo: 1673/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 08-07-2019

Conteúdo: Pretende o requerente informação vinculativa sobre a tributação da mais-valia decorrente da alienação de imóvel, propriedade do seu filho menor que, por óbito da sua mãe ocorrido em 2017, passou a fazer parte do seu agregado familiar. Refere o requerente, que em consequência do óbito do seu ex-cônjuge, ocorrido em 2017, o filho de ambos, menor de idade, herdou um imóvel, que veio a ser alienado em 2018, com autorização do Tribunal, tendo o valor da venda sido depositado em uma conta em nome do menor e será utilizado para seu benefício

pessoal quando atingir a maioridade. O menor, que fazia parte do agregado familiar da mãe, passou, a partir da data do óbito, a fazer parte do agregado familiar do pai que vem questionar se este rendimento deve ser declarado na sua declaração de rendimentos ou se poderá ser declarado isoladamente, de forma a não agravar a taxa de IRS que resultar do conjunto dos rendimentos auferidos pelo agregado familiar. Informa-se:
1. Nos termos do disposto nos n.ºs 4 e 5 do artigo 13.º do Código do IRS, o filho menor é considerado dependente e fará parte do agregado familiar do pai.
2. Como tal e de acordo com o disposto no n.º 2 do mesmo artigo, quando exista agregado familiar, o imposto é apurado individualmente em relação a cada cônjuge ou unido de facto, sem prejuízo do disposto relativamente aos dependentes, a não ser que seja exercida a opção pela tributação conjunta. E, nos termos do disposto no n.º 3, no caso de opção pela tributação conjunta, o imposto é devido pela soma dos rendimentos das pessoas que constituem o agregado familiar, considerando-se sujeitos passivos aquelas a quem incumbe a sua direção.
3. Deste modo, os rendimentos do dependente devem ser incluídos no agregado familiar em que o mesmo se integra, neste caso, no agregado familiar do pai, que será o sujeito passivo.
4. À situação em análise não é aplicável o n.º 6 do artigo 13.º do Código do IRS que determina que "O disposto no número anterior não prejudica a tributação autónoma das pessoas nele referidas, exceto se, tratando-se de filhos, adotados e enteados, menores não emancipados, bem como de menores sob tutela, a administração dos rendimentos por eles auferidos não lhes pertencer na totalidade".
5. Nos termos desta disposição legal poderá haver tributação autónoma dos dependentes referidos no n.º 5 do artigo 13.º, mas apenas nos casos em que a administração dos rendimentos auferidos por esses dependentes lhes pertencer na totalidade.
6. Será, por exemplo, a situação de um dependente de 16 anos de idade que aufira rendimentos do trabalho pois, de acordo com o disposto no artigo 127.º do Código Civil, que tem por epígrafe "Exceções à incapacidade dos menores", são excecionalmente válidos, além de outros previstos na lei, os atos de administração ou disposição de bens que o maior de dezasseis anos haja adquirido pelo seu trabalho.
7. Ora, no caso, tratando-se de um menor com menos de 16 anos, a administração do seu bem imóvel, caberá sempre ao seu pai, que só o poderá alienar com autorização do Tribunal, como estabelece a alínea a) do n.º 1 do artigo 1889.º do Código Civil.
8. Do exposto, conclui-se, assim, que a tributação do rendimento decorrente da alienação do imóvel será efetuada no agregado familiar do pai, ou seja, no agregado ao qual o menor pertence.

Agregado familiar – Exercício das responsabilidades parentais por ambos os progenitores

Processo: 0762/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-03-11

Conteúdo: O requerente veio solicitar informação vinculativa sobre a composição do agregado familiar que deve indicar na modelo 3 de IRS referente a 2018, uma vez que nesse ano exerceu em conjunto com a ex-mulher as responsabilidades parentais de dois dependentes menores. Para o efeito juntou documento do Tribunal Judicial da Comarca de Lisboa - Juízo de Família e Menores de Lisboa intitulado Acordo de Promoção e Proteção, bem como o Acordo de regulação do Exercício de Responsabilidades Parentais.
1. Da análise aos documentos apresentados, verifica-se que o Tribunal aplicou uma medida de promoção e proteção de apoio junto dos pais, ficando os dependentes colocados sob a guarda destes pelo período de 7 meses.
2. Retira-se ainda do Acordo de Promoção e Proteção e Acordo de Regulação do Exercício das Responsabilidades Parentais, que os menores se encontram em guarda conjunta, mas sem residência alternada, visto estar estabelecido que os menores ficam a residir com a mãe, fazendo parte do agregado desta. Situação que não foi alterada.
3. Nestes termos, ambos os progenitores devem indicar os dependentes nas suas declarações de rendimentos modelo 3 de IRS – como dependentes em guarda conjunta - devendo o requerente

assinalar que os mesmos integram o agregado familiar da mãe e que não se trata de uma situação de residência alternada.

Dependente maior e acordo de regulação de responsabilidades parentais com guarda conjunta

Processo: 2056/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços de IRS, de 2018-07-27

Conteúdo: Veio a requerente solicitar informação vinculativa sobre a possibilidade de poder considerar a sua dependente, maior de idade, em guarda conjunta para efeitos de IRS, uma vez que, aquando do divórcio e sendo a filha menor na altura, o tribunal decidiu a guarda conjunta não definindo até que idade vigoraria esse regime.
1. No que concerne à questão de saber se o acordo que determine o exercício em conjunto das responsabilidades parentais relativamente aos filhos menores pode produzir efeitos, em sede fiscal, após os mesmos atingirem a maioridade, e apesar de a atual redação do nº 9 do artigo 13.º do Código do IRS (introduzida pela Lei nº 106/17 de 4/09) continuar a utilizar a expressão "responsabilidades parentais", as quais cessam com a maioridade, entende-se que se pode considerar que, ao fazer referência aos "dependentes previstos no nº 5", estarão incluídas todas as situações aí referidas, onde se incluem, nomeadamente, os filhos maiores que não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida.
2. Esta interpretação tem apoio na Resolução da Assembleia da República n.º 86/2017, publicada no DR n.º 98/2017, Série I, de 22.05.2017, que nos termos da alínea c) do seu n.º 2, recomendava ao Governo que ponderasse uma alteração ao Código do IRS, no sentido da harmonização do tratamento fiscal dos filhos dependentes nas diferentes formas de exercício de responsabilidade parental, nomeadamente quanto à idade, nivelando pela idade máxima de 25 anos".
3. Assim, conclui-se que os acordos de responsabilidades parentais relativos a filhos menores continuarão a ter relevância em sede fiscal, mesmo após atingida a maioridade, desde que preenchidas as condições constantes da alínea b) do nº 5 do artigo 13.º do Código do IRS.
4. Termos em que se pode considerar a guarda conjunta da dependente.

Despesas de educação e saúde/dedução à coleta – Dependente de 26 anos

Processo: 4449/2017, com despacho concordante da Diretora de Serviços, de 2017-12-28
Conteúdo: A questão colocada prende-se com a possibilidade de dedução à coleta de despesas de educação e saúde suportadas pelo sujeito passivo, respeitantes a dependente que perfez 26 anos em agosto do ano a que o imposto respeita.
1. Nos termos previstos na al. b) do n.º 5 do artigo 13.º do Código do IRS, consideram-se dependentes os filhos, adotados e enteados, maiores, que não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida. Por outro lado, o n.º 8 do citado preceito legal determina que a situação pessoal e familiar dos sujeitos passivos relevante para efeitos de tributação é aquela que se verificar no último dia do ano a que o imposto respeite.
2. Assim, não pode o "dependente" em questão integrar o agregado familiar do requerente.
3. Consequentemente as despesas de educação e saúde a que antes se faz referência só podem vir a ser consideradas caso o sujeito passivo de 26 anos entregue uma declaração de rendimentos autónoma e desde que tais despesas sejam tituladas por faturas nas quais conste o número de identificação fiscal desse sujeito passivo, nos termos do artigo 78.º - D do Código do IRS.

Dependentes maiores de 25 anos – Despesas de saúde e de educação

Processo: 828/2019, com sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 16-04-2019
Conteúdo: O requerente vem questionar se as despesas de saúde e educação que suportou com o filho de 26 anos, que continua a estudar no ensino superior, podem ser consideradas para efeitos do IRS, apesar de este já estar excluído do seu agregado familiar em sede de IRS.

1. Nos termos da alínea a) do n.º 4 do artigo 13.º do Código do IRS, o agregado familiar é constituído pelos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens, e os respetivos dependentes, sendo considerados dependentes, de acordo com a alínea b) do n.º 5 da mesma norma, os filhos maiores que não tenham mais de 25 anos e não aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida.
2. A Lei n.º 82-E/2014 de 31/12, que entrou em vigor em 2015/01/01, procedeu à reforma da tributação das pessoas singulares, introduzindo alterações relevantes ao Código do IRS, nomeadamente no que respeita a procedimentos relativos ao cálculo das deduções à coleta.
3. Desse modo, decorre do estipulado na alínea a) do n.º 6 do artigo 78.º do Código do IRS que as deduções à coleta a título de despesas de saúde e de educação só podem ser realizadas mediante a identificação fiscal do dependente a que se reportam feita na declaração de rendimentos.
4. Ora, essas despesas de saúde e de educação, embora suportadas financeiramente pelo requerente, estão associadas à identificação fiscal do filho com 26 anos que, por força da alínea b) do n.º 5 do artigo 13.º do Código do IRS, não integra o agregado familiar.
5. Assim, as despesas de saúde e de educação associadas à identificação fiscal do filho de 26 anos, independentemente de o mesmo continuar a estudar e de quem as tenha suportado, não são suscetíveis de relevar para efeitos de dedução à coleta em sede de IRS na declaração de rendimentos do agregado familiar do requerente.

Inaptidão para o trabalho e para angariação de meios de subsistência - Prova

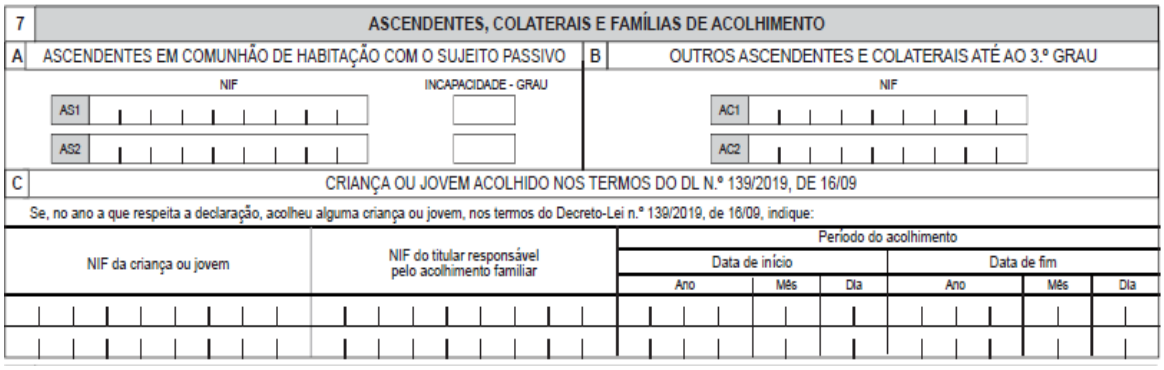
Processo: 841/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24- 04-2018

Conteúdo: A questão colocada prende-se com os meios de prova relevantes para, ao abrigo do disposto na alínea c) do n.º 5 do artigo 13.º do Código do IRS, considerar como dependentes que integram o agregado familiar os filhos maiores de idade, inaptos para o trabalho e para angariar meios de subsistência.
1. Não constitui documento bastante para a comprovação de inaptidão para o trabalho, os meios utilizados para comprovação de deficiência fiscalmente relevante estabelecida no n.º 5 artigo 87.º do Código do IRS (atestado médico de incapacidade multiusos, emitidos ao abrigo do Decreto-Lei n.º 202/96, de 23-10, alterado e republicado pelo Decreto Lei n.º 291/2009, de 12-10).
2. As situações de inaptidão que fazem presumir a possibilidade de aplicação do disposto na alínea c) do n.º 5 do artigo 13.º do Código do IRS são as que decorrem de acidentes de trabalho e doenças profissionais, atestadas pelas autoridades competentes e as que decorrem de deficiência ou doença crónica com outra origem, congénita ou adquirida, certificada pela Segurança Social ou pela Caixa Geral de Aposentações.
3. Assim, foram estabelecidos, para as diferentes situações, os meios de prova necessários para que a administração tributária possa atestar a referida inaptidão para o trabalho e para angariação de meios de subsistência conforme decorra de acidentes de trabalho e doenças profissionais, situações de invalidez decorrentes de causas não profissionais, situações de invalidez dos trabalhadores que exercem funções públicas.
4. A integração no agregado familiar de filhos maiores que se enquadrem na al. c) do n.º 5 do artigo 13.º do Código do IRS, deve ser concretizada em função dos documentos oficiais emitidos por cada entidade pública responsável pela certificação de cada espécie de incapacidade para o trabalho, em regra o sistema nacional de verificação de incapacidades permanentes, mas também o Centro Nacional de Proteção Contra Riscos Profissionais ou a Caixa Geral de Aposentações, e os tribunais, quando sejam estes a atestar a incapacidade.
5. No caso concreto, considerando que a filha maior de idade aufere uma pensão de invalidez, constitui prova da inaptidão para o trabalho e para a angariação de meios de subsistência o documento que titula as prestações pagas pelo Centro Nacional de Pensões a título de pensão de invalidez, porquanto, as mesmas apenas são pagas pela segurança social após verificação e certificação pela entidade competente da incapacidade para o trabalho.

O conceito de dependente não abrange as situações decorrentes da atribuição das responsabilidades parentais a um terceiro

Processo: 3454/17, com despacho concordante da Subdiretora Geral, de 05-12-2017.
Conteúdo: Pretendem os requerentes informação sobre a possibilidade de fazerem parte do seu agregado familiar, duas menores que se encontram à sua confiança e cuidado em consequência da homologação judicial de um Acordo de Regulação do Exercício das Responsabilidades Parentais a favor de Terceiro, celebrado nos termos dos artigos 1906.º, n.º 4 e 1907.º do Código Civil
1. Nos termos do acordo quanto à regulação do exercício das responsabilidades parentais a favor de terceiro celebrado entre o pai das menores e os requerentes, as menores ficarão à guarda e cuidados destes, com quem residirão, sendo o exercício das responsabilidades parentais das menores exercidas por estes.
2. De acordo com o disposto no artigo 1906.º, n.º 4 do Código Civil "o progenitor a quem cabe o exercício das responsabilidades parentais relativas aos atos da vida corrente pode exercê-las por si ou delegar o seu exercício". O exercício das responsabilidades parentais quando o filho é confiado a terceira pessoa é regulado nos termos do artigo 1907:º do mesmo diploma legal, o qual refere o seguinte: "*1 – Por acordo ou decisão judicial, ou quando se verifique alguma das circunstâncias previstas no artigo 1918.º, o filho pode ser confiado à guarda de terceira pessoa. 2 – Quando o filho seja confiado a terceira pessoa, cabem a esta os poderes e deveres dos pais que forem exigidos pelo adequado desempenho das suas funções. 3 – O tribunal decide em que termos são exercidas as responsabilidades parentais na parte não prejudicada pelo disposto no número anterior*."
3. O Código do IRS, no seu artigo 13.º, n.º 5, quando define o conceito de dependente, não contempla situações como a que vem descrita pelos requerentes (ou seja, decorrentes da atribuição das responsabilidades parentais a um terceiro), mas apenas situações de filiação, afinidade, adoção, tutela e apadrinhamento civil.
4. Assim se conclui que os requerentes não poderão integrar o agregado familiar dos requerentes e, por consequência, deduzir à coleta as despesas suportadas com as menores.

QUADRO 7 - ASCENDENTES E COLATERAIS E FAMÍLIAS DE ACOLHIMENTO


7 ASCENDENTES, COLATERAIS E FAMÍLIAS DE ACOLHIMENTO

A ASCENDENTES EM COMUNHÃO DE HABITAÇÃO COM O SUJEITO PASSIVO — NIF — INCAPACIDADE - GRAU
AS1
AS2

B OUTROS ASCENDENTES E COLATERAIS ATÉ AO 3.º GRAU — NIF
AC1
AC2

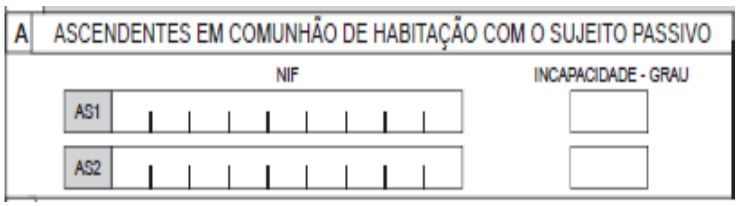
C CRIANÇA OU JOVEM ACOLHIDO NOS TERMOS DO DL N.º 139/2019, DE 16/09

Se, no ano a que respeita a declaração, acolheu alguma criança ou jovem, nos termos do Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16/09, indique:

NIF da criança ou jovem	NIF do titular responsável pelo acolhimento familiar	Período do acolhimento					
		Data de início			Data de fim		
		Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia

QUADRO 7 A -ASCENDENTES (que vivam em comunhão de habitação)

No **quadro 7A** são identificados os ascendentes que vivam, efetivamente, em comunhão de habitação com os sujeitos passivos, desde que **não** aufiram rendimentos superiores à pensão mínima do regime geral, não podendo o mesmo ascendente ser incluído em mais do que um agregado familiar.



Para além da identificação dos ascendentes, deve indicar-se, se for caso disso, o respetivo grau de incapacidade permanente, quando igual ou superior a 60%, desde que devidamente comprovado através de atestado médico de incapacidade multiuso.

O montante da pensão mínima do regime geral, para o ano de 2025, é de ***€ 331,79****, pelo que o seu valor anual será de* ***€ 4 645,06*** *(*14 x €331,79*).*

Para efeitos de dedução, são considerados os ascendentes em linha reta, ou seja, pais, avós e bisavós que vivam efetivamente em comunhão de habitação.

O facto de um ascendente ser incluído, nessa qualidade, no agregado familiar do seu descendente, não o desobriga da apresentação da declaração de rendimentos, como sujeito passivo, nos termos gerais, se assim estiver obrigado (exemplo – se obtiver rendimentos prediais).

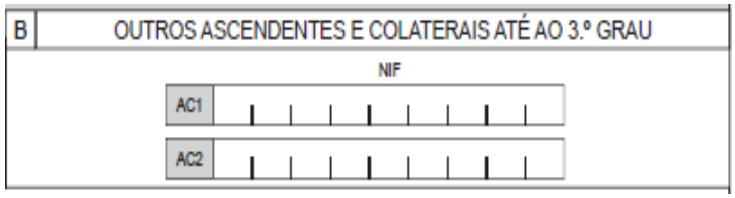
A alínea b) do n.º 1 artigo 78.ºA do CIRS institui a dedução à coleta para ascendentes quando:

- ✓ *Vivam efetivamente em comunhão de habitação com os sujeitos passivos;*
- ✓ *Não aufiram rendimentos superiores ao montante da pensão mínima do regime geral.*

Sempre que o mesmo ascendente conste em mais do que uma declaração de rendimentos do mesmo agregado familiar (tributação separada), o valor das deduções à coleta previstas no Código do IRS é reduzido para metade, por sujeito passivo (cfr. art.º 78.º, n.º 9, do CIRS).

QUADRO 7B - OUTROS ASCENDENTES (NÃO vivam em comunhão de habitação) e COLATERAIS

No **quadro 7B** são identificados os ascendentes (**que não vivam em comunhão de habitação com os sujeitos passivos**) e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores à retribuição mínima mensal (2025 – 12.180€), podendo, neste caso, o mesmo ascendente ou colateral até ao 3.º grau ser incluído em mais do que um agregado familiar.



Pessoas ligadas por laços de parentesco que, não fazendo parte do agregado familiar, podem relevar para efeitos fiscais, desde que não obtenham rendimentos superiores ao RmN:

- Ascendentes (art.º 84º, nº 2- encargos com lares)
- Colaterais até ao 3º grau do sujeito passivo (art.º 84º, nº 2- encargos com lares)
  - ✓ Irmãos – 2º grau
  - ✓ Tios e sobrinhos – 3º grau

Os ascendentes e colaterais não integram o agregado familiar do sujeito passivo, podendo, no entanto, ser relevantes para efeitos da liquidação desse agregado.

*Os ascendentes que vivam, efetivamente, em comunhão de habitação com os sujeitos passivos, desde que não aufiram rendimentos superiores à pensão mínima do regime geral, devem ser identificados no **quadro 7 A**, não podendo o mesmo ascendente ser incluído em mais do que um agregado familiar.*

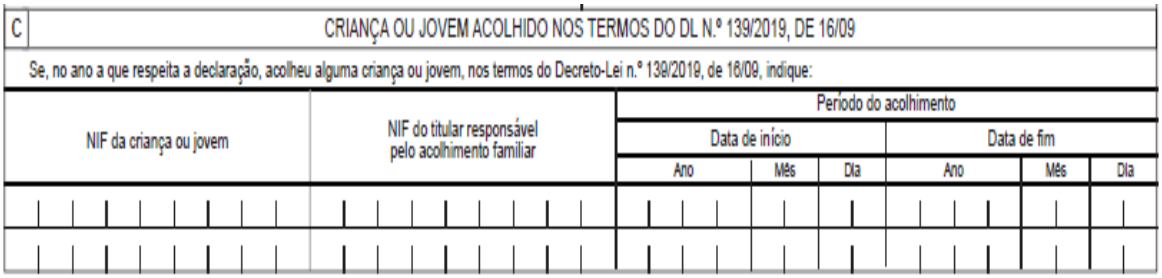
*Tratando-se de ascendentes que não vivam em comunhão de habitação com o sujeito passivo e colaterais até ao 3° grau que, não possuam rendimentos superiores à retribuição mínima mensal, podem ser identificados no **quadro 7B** em mais do que um agregado familiar.*

Para o sujeito passivo beneficiar da dedução à coleta relativa aos encargos com lares, dos seus ascendentes, é necessário que sejam cumpridos os seguintes requisitos:

- *A entidade que presta o serviço deverá estar enquadrada nos setores de atividades de apoio social para pessoas idosas e com deficiência;*
- *A entidade que presta o serviço deverá comunicar as faturas no e-Fatura, ou caso, não esteja obrigada a emitir faturas enviar Declaração à Autoridade Tributária com os montantes suportados pelos sujeitos passivos de IRS;*
- *As faturas devem estar em nome do próprio sujeito passivo que suporta a despesa e não do ascendente, fazendo constar no descritivo da fatura o beneficiário do serviço prestado pela entidade/instituição.*

QUADRO 7 C – CRIANÇA OU JOVEM ACOLHIDO NOS TERMOS DO DL 139/2019, DE 16/09

O quadro 7C deve ser preenchido quando, no ano a que respeita a declaração, o agregado familiar tenha acolhido crianças ou jovens no regime de **família de acolhimento**, devendo, no respetivo preenchimento observar-se o seguinte:



No campo **"NIF da criança ou jovem"** deve ser indicado o número de identificação fiscal da criança ou jovem que foi acolhido durante o ano a que respeita a declaração.

No campo **"NIF do titular responsável pelo acolhimento familiar"** deve ser indicado o número de identificação fiscal do elemento do agregado familiar (Sujeito Passivo A, Sujeito Passivo B, Cônjuge ou Falecido) que é o responsável pelo acolhimento familiar.

No campo **"Período do acolhimento"** devem ser indicadas as datas de início e fim do período do acolhimento, de cada uma da (s) criança (s) ou jovem (ns) acolhido(s) pela família de acolhimento (agregado familiar), no ano a que respeita a declaração.

Caso a mesma criança ou jovem tenha sido acolhido na mesma família de acolhimento, em períodos

interpolados do mesmo ano, devem ser preenchidas tantas linhas quantos esses diferentes períodos de acolhimento.

Ofício Circulado N.º: 20231/2021 de 12-03-2021
Quadro 7C – Criança ou Jovem acolhido nos termos do Decreto-Lei n.º 139/2019, de 16/09

Também relativamente à Família de Acolhimento se verifica a necessidade de identificação das crianças ou jovens que acolhem e do período de acolhimento dos mesmos, pelo que foi criado o Quadro 7C, o qual deve ser **preenchido pelo agregado familiar a quem foi confiada a criança ou jovem no âmbito do regime de família de acolhimento**.

Caso a mesma criança ou jovem tenha sido confiado à mesma família de acolhimento em períodos interpolados do mesmo ano, devem ser preenchidas tantas linhas quantos os períodos em que vigorou a situação de acolhimento.

O preenchimento deste quadro permite à Família de Acolhimento beneficiar das deduções à coleta previstas no n.º 1 do artigo 44.º-A da Lei n.º 47/2019, de 08 de julho, sendo que foram também efetuados os necessários ajustamentos no anexo H no que se refere às despesas de saúde, de educação ou formação suportadas pela mesma.

*Nos termos e para os efeitos do disposto no DL 139/2019, podem ser **família de acolhimento**:*

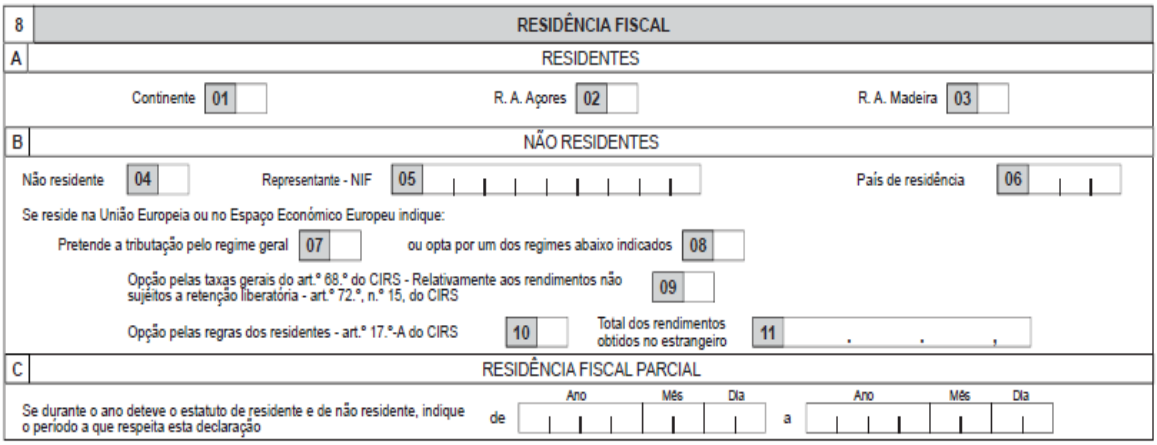
- ✓ *Uma pessoa singular;*
- ✓ *Duas pessoas casadas entre si ou que vivam em união de facto;*
- ✓ *Duas ou mais pessoas ligadas por laços de parentesco e que vivam em comunhão de mesa e habitação.*

No caso de pessoa que viva em união de facto ou em comunhão de mesa e habitação, um dos elementos da família de acolhimento é o responsável pelo acolhimento familiar. As pessoas a quem é atribuída a confiança da criança ou do jovem em acolhimento familiar, não podem ter qualquer relação de parentesco com esta.

O referido decreto-lei incorpora todas as alterações que a Lei n.º 47/2019, de 8 de julho, introduziu no Decreto-Lei n.º 11/2008, de 17 de janeiro, entretanto revogado, com exceção das que pressupunham a possibilidade de o contrato de acolhimento ter uma natureza não onerosa. Essas alterações passam por considerar a criança ou jovem membro do agregado familiar ou dependente da pessoa singular ou da família, para efeitos de dedução à coleta nos termos do Código do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Singulares, bem como, a partir de agora, a pessoa singular ou um elemento da família de acolhimento, durante a vigência do contrato de acolhimento, disporem do direito a faltas para assistência à criança ou jovem, incluindo a falta ocorrida na data de início do acolhimento, e a mãe e o pai trabalhadores envolvidos no processo de acolhimento familiar de crianças até 1 ano de idade terem direito a licença parental, sendo aplicável, com as devidas adaptações, o regime previsto no Código do Trabalho.

QUADRO 8 - RESIDÊNCIA FISCAL

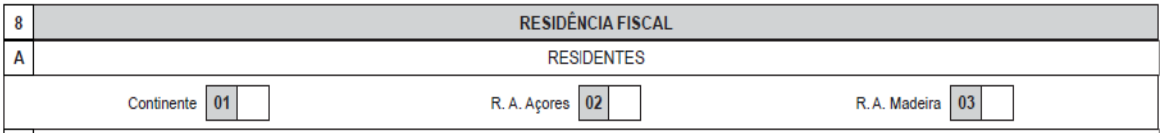
A residência a indicar é a que respeitar ao ano ou período do ano (no caso de residência fiscal parcial) a que se reporta a declaração de acordo com o disposto nos artigos 16.º e 17.º do Código do IRS.



Estes quadros destinam-se à indicação da residência fiscal do sujeito passivo no ano/período a que respeita a declaração, devendo preencher-se o quadro 8A ou o quadro 8B, consoante o sujeito passivo tenha nesse ano/período o estatuto de residente ou de não residente, respetivamente.

QUADRO 8A - RESIDENTES

Destina-se a ser preenchido pelos residentes em território português.



O **campo 01** (**Continente**) deve ser assinalado pelos sujeitos passivos residentes em território português, que, segundo as regras do **artigo 17.º do Código do IRS**, não são considerados residentes nas Regiões Autónomas.

O **campo 02** destina-se a ser assinalado por quem, no ano ou período do ano a que respeitam os rendimentos, tenha sido residente na **Região Autónoma dos Açores**.

O **campo 03** destina-se a ser assinalado por quem, no ano ou período do ano a que respeitam os rendimentos, tenha sido residente na **Região Autónoma da Madeira**.

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, 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 no Código do IRS nos artigos 16º e 17.º. 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.

O princípio da residência em matéria fiscal, prende-se com o facto de os Estados quererem tributar os seus residentes por todos os seus rendimentos, independentemente da sua fonte ser nacional ou estrangeira, donde resulta que os contribuintes que sejam considerados residentes num determinado Estado serão tributados nesse Estado por todos os seus rendimentos, incluindo os rendimentos obtidos no estrangeiro ou seja obrigação mundial ilimitada dos residentes (tributação do rendimento global do contribuinte, sem ter em conta as suas origens e as fronteiras).

O fundamento principal subjacente a este princípio e que legitima a tributação pelo Estado da residência e a equidade, fundamentalmente no caso dos impostos que operem através de taxas progressivas, ou seja, faz sentido, nestes casos, que os contribuintes que sejam considerados residentes num determinado território sejam tributados também pelos rendimentos obtidos no estrangeiro a fim de lhes ser aplicada a taxa correspondente a sua efetiva capacidade contributiva.

Para além de outros, um dos argumentos que por norma é invocado é que se um contribuinte reside num determinado Estado, beneficia aí, dos serviços disponibilizados por esse Estado, pelo que, fará sentido que seja esse Estado (da residência) a obter as competentes receitas fiscais.

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, 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 convição 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 na 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 pais, 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 pais, 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 pais, território ou região distinto daqueles.

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

Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira

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 que residem 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 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 em Região Autónoma as pessoas que constituam agregado familiar cujo principal centro de interesses se considere aí localizado.

*A **Região Autónoma dos Açores**, através do Decreto Legislativo Regional n.º 15/2015/A de 3 de junho, o qual alterou* o Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de 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;

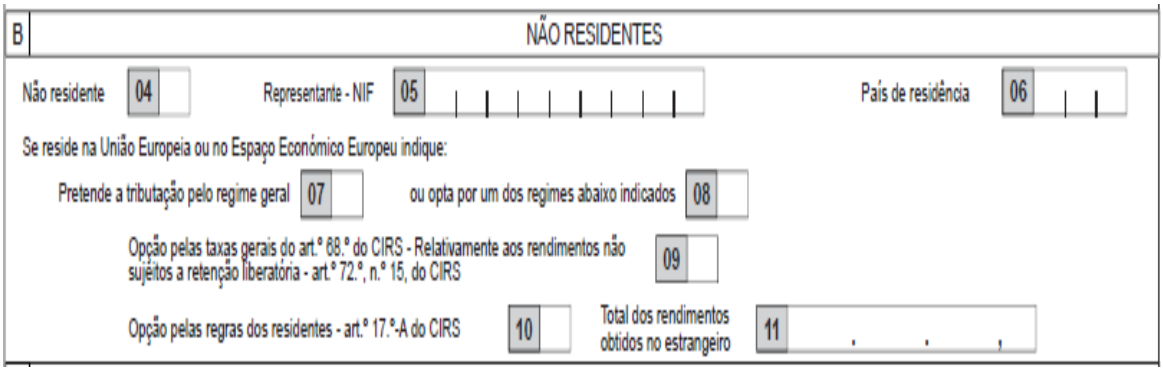
b) 20 % nas restantes taxas de retenção e taxas de tributação autónoma.

*A **Região Autónoma da Madeira**, tem igualmente alguma diferença nas taxas do art.º 68.º do CIRS, a aplicar aos residentes nessa Região Autónoma, em relação aos residentes no Continente.*

Continente			R.A. Madeira			R.A. Açores		
Rendimento coletável (€)	**Taxa (%)**	**Parcela a abater (€)**	**Rendimento coletável (€)**	**Taxa (%)**	**Parcela a abater (€)**	**Rendimento coletável (€)**	**Taxa (%)**	**Parcela a abater (€)**
Até 8.059	12,5	---	**Até 8.059**	8,75	–	**Até 8.059**	8,75	–
+ 8.059 a 12.160	16	282,07	**+ 8.059 a 12.160**	11,20	197,45	**+ 8.059 a 12.160**	11,20	197,45
+ 12.160 a 17.233	21,5	950,91	**+ 12.160 a 17.233**	15,05	665,64	**+ 12.160 a 17.233**	15,05	665,64
+ 17.233 a 22.306	24,4	1.450,67	**+ 17.233 a 22.306**	17,08	1.015,37	**+ 17.233 a 22.306**	17,08	1.015,37
+ 22.306 a 28.400	31,4	3.011,98	**+ 22.306 a 28.400**	21,98	2.108,36	**+ 22.306 a 28.400**	21,98	2.108,36
+ 28.400 a 41.629	34,9	4.006,10	**+ 28.400 a 41.629**	24,43	2.804,22	**+ 28.400 a 41.629**	24,43	2.804,22
+ 41.629 a 44.987	43,1	7.416,54	**+ 41.629 a 44.987**	36,64	7.887,03	**+ 41.629 a 44.987**	30,17	5.193,68
+ 44.987 a 83.696	44,6	8.094,51	**+ 44.987 a 83.696**	40,59	9.664,11	**+ 44.987 a 83.696**	31,22	5.666,16
Superior a 83.696	48	10.939,90	**Superior a 83.696**	46,56	14.662,70	**Superior a 83.696**	33,6	7.657,93

QUADRO 8B - NÃO RESIDENTES

Destina-se a ser preenchido pelos sujeitos passivos que, no ano ou período do ano (no caso de residência fiscal parcial) a que respeita a declaração, sejam não residentes em território português, os quais devem assinalar o **campo 04** e indicar o número de identificação fiscal do respetivo representante no **campo 05**, nomeado nos termos do artigo 130.º do Código do IRS, a qual não é obrigatória quando se trate de residência ou deslocação 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 na União Europeia.



Campo 06

Em qualquer situação de não residência deve ser sempre indicado no **campo 06** o código do país da residência, de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

Residentes na União Europeia ou no Espaço Económico Europeu

Campos 07 e 08

Os residentes noutro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (neste último caso desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal) podem optar:

a) Pela tributação de acordo com as regras gerais de tributação aplicáveis aos sujeitos passivos não residentes (**campo 07**); ou,
b) Por um dos regimes referidos nos campos 09 e 10 (campo 08), a saber:
   i. Pelas taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS (excluindo rendimentos sujeitos a retenção de imposto a taxa liberatória) – (**campo 09**);
   ii. Pelas regras dos residentes, conforme o artigo 17.º-A do Código do IRS – (**campo 10**).

A opção por um destes regimes implica a obrigatoriedade de indicar o total dos rendimentos obtidos no estrangeiro (**campo 11**), para efeitos da determinação da taxa geral (da tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS) a aplicar apenas aos rendimentos auferidos em território português.

Fazem parte do Espaço Económico Europeu os seguintes países:
a) Os membros da EFTA (com exceção da Suíça): Islândia, Liechtenstein e Noruega;
b) Os Estados-membros da União Europeia

PAÍSES	CÓDIGOS	PAÍSES	CÓDIGOS	PAÍSES	CÓDIGOS	PAÍSES	CÓDIGOS
Alemanha	276	Eslovénia	705	Islândia	352	Países Baixos	528
Áustria	040	Espanha	724	Itália	380	Polónia	616
Bélgica	056	Estónia	233	Letónia	428	Reino Unido – anos 2015 a 2020	826
Bulgária	100	Finlândia	246	Liechtenstein	438	República Checa	203
Chipre	196	França	250	Lituânia	440	Roménia	642
Croácia	191	Grécia	300	Luxemburgo	442	Suécia	752
Dinamarca	208	Hungria	348	Malta	470		
Eslováquia	703	Irlanda	372	Noruega	578		

Campo 09

A opção pela aplicação das taxas gerais previstas no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS abrange apenas os rendimentos que não são sujeitos a retenção na fonte a taxas liberatórias (conforme o n.º 15 do artigo 72.º do Código do IRS), ou seja, a tributação dos rendimentos referidos nas alíneas a), b) e e) do n.º 1 e no n.º 6 do artigo 72.º do Código do IRS efetua-se à taxa constante da Tabela do artigo 68.º do Código do IRS que seria aplicável, no caso de serem auferidos por residentes em território português.

Clarifica-se que, tratando-se de **mais-valias relativas a bens imóveis** (alíneas a) e d) do artigo 10.º do Código do IRS, a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 72.º do mesmo Código), a opção pela tributação dos rendimentos às taxas gerais previstas no artigo 68.º do Código do IRS,

pelos **não residentes em território português mas que sejam residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu** (neste último caso, desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal), **reflete-se na consideração de apenas 50%** do saldo apurado entre as mais-valias e as menos valias nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS (com exceção do saldo das mais e menos-valias a que se refere a alínea a) do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS, o qual, sendo positivo, é integralmente tributado).

Esta opção não abrange as mais-valias de valores mobiliários.

Campo 10

A opção pelas regras aplicáveis aos residentes pode ser exercida se os rendimentos obtidos em território português representarem, pelo menos, 90% da totalidade dos rendimentos auferidos dentro e fora deste território (artigo 17.º-A do Código do IRS). Também é permitida esta opção nos termos e condições previstos no n.º 5 do artigo 39.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Campo 11

Se for assinalado o **campo 08**, deve indicar-se no **campo 11** a totalidade dos rendimentos auferidos fora do território português, os quais serão apenas considerados para determinação da taxa da tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS, a aplicar aos rendimentos auferidos em território português.

Nos termos do art.º 15º n.º 2, os sujeitos passivos não residentes são tributados em IRS apenas relativamente aos rendimentos obtidos em território português, ou dito de outra forma, serão tributados relativamente aos rendimentos cuja fonte se situe neste território.

Basicamente, o Estado Português tem legitimidade e competência para tributar os rendimentos obtidos no território nacional pelos não residentes, devendo necessariamente especificar-se quando é que se considera que os rendimentos são obtidos em território português.

O art.º 18º CIRS enumera, quais os rendimentos que, por considerados obtidos em território nacional, estão sujeitos a imposto, sendo o respetivo titular um Não Residente em Portugal (n.º 2 art.º 15º CIRS).

Nos termos do art.º 18º CIRS, consideram-se obtidos em território português:

a) *Os rendimentos do trabalho dependente decorrentes de atividades nele exercidas, ou quando tais rendimentos sejam devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;*
b) *As remunerações dos membros dos órgãos estatutários das pessoas coletivas e outras entidades, devidas por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;*
c) *Os rendimentos de trabalho prestado a bordo de navios e aeronaves, desde que os seus beneficiários estejam ao serviço de entidade com residência, sede ou direção efetiva nesse território;*
d) *Os rendimentos provenientes da propriedade intelectual ou industrial, da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor comercial, industrial ou científico, ou do uso ou concessão do uso de equipamento agrícola, comercial ou científico, quando não constituam rendimentos prediais, bem como os derivados de assistência técnica, devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;*
e) *Os rendimentos de atividades empresariais e profissionais imputáveis a estabelecimento estável nele situado;*

f) Os rendimentos que não se encontrem previstos na alínea anterior decorrentes de atividades profissionais e de outras prestações de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico, técnico e de intermediação na celebração de quaisquer contratos, realizadas ou utilizadas em território português, com exceção das relativas a transportes, telecomunicações e atividades financeiras, desde que devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;

g) Outros rendimentos de aplicação de capitais devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;

h) Os rendimentos respeitantes a imóveis nele situados, incluindo as mais-valias resultantes da sua transmissão;

i) As mais-valias resultantes da transmissão onerosa de partes representativas do capital de entidades com sede ou direção efetiva em território português, incluindo a sua remição e amortização com redução de capital e, bem assim, o valor atribuído aos associados em resultado da partilha que, nos termos do artigo 81.º do Código do IRC, seja considerado como mais-valia, ou de outros valores mobiliários emitidos por entidades que aí tenham sede ou direção efetiva, ou ainda de partes de capital ou outros valores mobiliários quando, não se verificando essas condições, o pagamento dos respetivos rendimentos seja imputável a estabelecimento estável situado no mesmo território;

j) As mais-valias resultantes da alienação dos bens referidos na alínea c) do n.º 1 do artigo 10.º, quando nele tenha sido feito o registo ou praticada formalidade equivalente;

l) As pensões devidas por entidade que nele tenha residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;

m) Os rendimentos de atos isolados nele praticados;

n) Os incrementos patrimoniais não compreendidos nas alíneas anteriores, quando nele se situem os bens, direitos ou situações jurídicas a que respeitam, incluindo, designadamente, os rendimentos provenientes de operações relativas a instrumentos financeiros derivados, devidos ou pagos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento;

o) Os rendimentos derivados do exercício, em território português, da atividade de profissionais de espetáculos ou desportistas, ainda que atribuídos a pessoa diferente;

p) As mais-valias resultantes da transmissão onerosa de partes de capital ou de direitos similares em sociedades ou outras entidades, não abrangidas pela alínea i), quando, em qualquer momento durante os 365 dias anteriores, o valor dessas partes de capital ou direitos resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50 %, de bens imóveis ou direitos reais sobre bens imóveis situados em território português, com exceção dos bens imóveis afetos a uma atividade de natureza agrícola, industrial ou comercial que não consista na compra e venda de bens imóveis;

q) As mais-valias resultantes de cessão onerosa de direitos, de qualquer natureza, sobre uma estrutura fiduciária, desde que, em qualquer momento durante os 365 dias anteriores à transmissão, o valor dessa estrutura resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50 % de bens imóveis ou direitos reais sobre bens imóveis situados em território português.

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, p e q (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)*

NÃO RESIDENTES

REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

⇨ **REGIME GERAL**

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. °;*
- ✓ *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. ° 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. ° n.º 5 do Código do IRS).*

Ao nível da determinação do rendimento a tributar, 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 53° e, em termos de retenção na fonte, 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;*
- ⇒ *Aos rendimentos de alienação de imoveis, serão de deduzidos para alem do valor de aquisição os encargos previstos no art.º 51.º do CIRS, a mais valia apurada, em relação a negócios efetuados em 2023 e anos seguintes, será considerada para efeitos de liquidação em 50% do seu valor, devendo ser indicado o rendimento obtido no estrangeiro por forma a determinar-se a taxa do art.º 68.º a aplicar;*
- ⇒ *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. °, os rendimentos que devam ser tributados mediante apresentação da declaração de rendimentos, são tributados às seguintes taxas proporcionais, relativamente ao ano de 2025:

- ✓ *Rendimentos imputáveis a estabelecimento estável: 25%;*
- ✓ *Rendimentos prediais:*
  - o *para fins habitacionais – 25%*
  - o *para fins Não habitacionais -28%;*
- ✓ *Saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias de valores mobiliários e instrumentos financeiros derivados: 28%;*
- ✓ *Outros rendimentos: 28%.*

Em relação aos restantes rendimentos obtidos por não residentes, uma vez que são tributados através de taxas liberatórias previstas no art.º 71.º do CIRS, não deve ser entregue a declaração de rendimentos Modelo 3.

A Lei do OE para 2009 (Lei n.º 64-A/2008 de 31 de dezembro) instituiu um regime especial de tributação para rendimentos de não residentes (mais propriamente de residentes em outro EM da UE ou do EEE, desde que, neste ultimo caso, haja intercambio de informações em matéria fiscal) que se enquadrem nas alíneas a) a d), f), m) e o) do n.º 1 do art.º 18.º. Tratando-se de rendimentos que, quando auferidos em Portugal por não residente, estão sujeitos a retenção na fonte, este regime prevê a possibilidade de, se o imposto retido e pago for superior ao quer resultaria da aplicação da tabela de taxas previstas no n.º 1 do art.º 68º, tendo em consideração todos os rendimentos do seu titular, incluindo os obtidos fora do território nacional, e com dedução dos encargos necessários á sua obtenção, pode o titular do rendimento requerer a devolução da diferença (n.º 11 e 12 do art.º 71º).

De acordo com o n.º 13 do art.º 71º, a devolução do imposto retido e pago deve ser requerida aos serviços competentes da AT, no prazo de dois anos contados do final do ano civil seguinte aquele, em que se verificou o facto tributário, devendo a restituição ser efetuada ate ao fim do 3.º mês seguinte ao da apresentação dos elementos e informações indispensáveis a comprovação das condições e requisitos legalmente exigidos, acrescendo, em caso de incumprimento deste prazo, juros indemnizatórios a taxa idêntica a aplicável aos juros compensatórios a favor do Estado. A apresentação do requerimento implica a comunicação espontânea ao Estado de residência do contribuinte do teor do pedido de devolução formulado e do respetivo montante.

⇒ REGIMES OPCIONAIS

Podem optar por um dos regimes, a seguir referidos apenas os não residentes que residam num Estado Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal, de acordo com a natureza dos rendimentos e os condicionalismos estabelecidos para aceder ao regime.

⇨ RENDIMENTOS NÃO SUJEITOS A TAXAS LIBERATÓRIAS – OPÇÃO PELAS TAXAS APLICÁVEIS A RESIDENTES - ART.º 72.º N.º 15

Os residentes noutro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, podem optar, relativamente aos rendimentos mais-valias imobiliárias, rendimentos prediais e rendimentos imputáveis a estabelecimento estável, pela tributação desses rendimentos à taxa que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º, seria aplicável no caso de serem auferidos por residentes em território português. (n.º 15 art.º 72.º).No entanto, para efeitos de determinação da taxa do art.º 68.º são tidos em consideração todos os rendimentos, ***incluindo os obtidos fora deste território****, nas mesmas condições que são aplicáveis aos residentes (n.º 15 art.º 72.º).*

O exercício desta opção é concretizado no Quadro 8B da M3 assinalando-se o Campo 09, a qual pode ser apresentada por representante fiscal.

⇨ OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS APLICÁVEIS A RESIDENTES - ART.º 17-A

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 obtidos em território português, que representem, pelo menos, 90% da totalidade dos seus rendimentos 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 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, correspondem 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 remuneração mínima nacional (**2025 - € 12.180**), 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-**Campo 10 e 11 do Quadro 8B**, a entregar no prazo 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.

NOMEAÇÃO DE REPRESENTANTE

*De conformidade com o disposto no artigo 130.º do CIRS, as pessoas singulares não residentes em Portugal e que sejam residentes em Estados que **não** sejam membros da UE, mas que aqui obtenham rendimentos são obrigados a designar uma pessoa singular ou coletiva residente em Portugal para as representar perante a administração fiscal portuguesa e garantir o cumprimento das suas obrigações fiscais.*

Estas obrigações incluem:

- *A obtenção do número de identificação fiscal do não residente;*
- *Apresentação e manutenção dos documentos relacionados com a venda de participações sociais, rendimentos prediais e respetivas despesas;*
- *Apresentação de declarações fiscais*

Nesta garantia não se inclui a garantia de pagamento das dívidas fiscais dos representados.

A designação do representante legal é efetuada na declaração de inscrição no Número de Identificação Fiscal de pessoa singular ou na declaração de início de atividade, devendo essa designação, ser objeto de aceitação expressa pelo representante.

A lei tributária exige apenas a designação de um representante fiscal com domicílio em território nacional quando, no âmbito de uma relação jurídica tributária a estabelecer, se afigure necessário assessorar os sujeitos passivos residentes em país terceiro (nacionais e estrangeiros) e garantir o necessário contacto entre estes e a administração tributária, de modo a viabilizar o pleno exercício dos seus direitos e o cumprimento das suas obrigações.

Da leitura conjugada do estatuído no artigo 3.º e no n.º 1 do artigo 23.º, ambos do decreto-Lei n.º 14/2013, com o n.º 6 do artigo 19.º da Lei Geral Tributária (cuja redação circunscreve a obrigatoriedade de designação de representante a "sujeitos passivos residentes no estrangeiro"), um cidadão que, cumulativamente:

- ✓ *Não tenha domicílio fiscal em Portugal nem na União Europeia ou no Espaço Económico Europeu (Noruega, Islândia e Liechtenstein);*
- ✓ *Não preencha os pressupostos legais para ter o estatuto fiscal de residente;*
- ✓ *Não seja sujeito passivo do imposto, à luz do estatuído no n.º 3 do artigo 18.º da LGT:*
- ✓ *Não se encontre sujeito ao cumprimento de obrigações, nem pretenda exercer quaisquer direitos junto da administração tributária.*

***Não é obrigado a designar um representante fiscal**.*

Ofício Circulado N.º: 90057 2022-07-20
REPRESENTAÇÃO FISCAL DO NÃO RESIDENTE - ARTIGO 19.º DA LEI GERAL TRIBUTÁRIA

Na sequência da alteração legislativa ao artigo 19.º da Lei Geral Tributária (LGT), operada pelo Decreto Lei n.º 44/2022, de 8 de julho, mostra-se necessário atualizar e clarificar o entendimento divulgado através do Ofício-Circulado n.º 90054, de 6 de junho de 2022, relativo ao âmbito de aplicação da obrigatoriedade de nomeação de representante fiscal do não residente e as situações de dispensa da referida obrigatoriedade, quando os sujeitos passivos adiram a qualquer dos canais de notificação desmaterializada. Assim, tendo em vista a adequada interpretação e aplicação uniforme dos procedimentos, comunica-se aos serviços e demais interessados o seguinte:

1 - Enquadramento

A figura jurídica do representante fiscal consagrada na lei tributária radica no instituto civil da representação, através do qual se visam suprir casos de incapacidade para o exercício de direitos. Excetuadas as situações em que a representação é estatutária, porque indissociável desta incapacidade de exercício dos sujeitos, ela é meramente instrumental e pressupõe uma inaptidão do representado, quer para a realização de um negócio jurídico (nos termos da lei civil), quer para o cumprimento de obrigações e exercício de direitos decorrentes de uma relação jurídica tributária. Por conseguinte, e admitindo que o pedido de atribuição de um NIF por cidadãos não residentes poderá não se ater, necessariamente, ao âmbito definido no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 14/2013, de 28 de janeiro, a imposição legal de designação de um representante fiscal não deverá destacar-se da finalidade intrínseca do próprio instituto da representação e do contexto jurídico tributário.
Nesse sentido, a lei tributária exige apenas a designação de um representante fiscal com domicílio em território nacional quando, no âmbito de uma relação jurídica tributária a estabelecer, se afigure necessário assessorar os sujeitos passivos residentes em país terceiro (nacionais e estrangeiros) e garantir o necessário contacto entre estes e a administração tributária, de modo a viabilizar o pleno exercício dos seus direitos e o cumprimento das suas obrigações. Assim, ancorados nesta interpretação do regime jurídico da representação fiscal, e da leitura conjugada do estatuído no artigo 3.º e no n.º 1 do artigo 23.º, ambos do decreto-Lei n.º 14/2013, com o n.º 6 do artigo 19.º da Lei Geral Tributária (cuja redação circunscreve a obrigatoriedade de designação de representante a "sujeitos passivos residentes no estrangeiro"), um cidadão que, cumulativamente,

(i) não tenha domicílio fiscal em Portugal nem na União Europeia ou no Espaço Económico Europeu (Noruega, Islândia e Liechtenstein),
(ii) não preencha os pressupostos legais para ter o estatuto fiscal de residente,
(iii) não seja sujeito passivo do imposto, à luz do estatuído no n.º 3 do artigo 18.º da LGT,
(iv) não se encontre sujeito ao cumprimento de obrigações nem pretenda exercer quaisquer direitos junto da administração tributária, não é obrigado a designar um representante fiscal.

Deste modo, sendo a representação fiscal um instrumento finalisticamente dirigido ao suprimento da incapacidade de exercício de direitos e de cumprimento de obrigações tributárias pelo representado, a imposição legal da sua designação deve reconduzir-se ao contexto de uma relação tributária constituída ou a constituir com a AT, num momento posterior.

2 - Inscrição e atribuição de NIF

No ato de inscrição e atribuição de NIF a cidadão nacional ou estrangeiro, como não residente, com morada em país terceiro, isto é, em país não pertencente à União Europeia (UE) ou ao Espaço Económico Europeu (EEE), não é obrigatória a designação de representante fiscal.

3 - Inicio de uma relação jurídica tributária

Torna-se obrigatória a nomeação de representante fiscal se, após a atribuição de NIF como não residente e enquanto residir em país terceiro, vier a ser sujeito de uma relação jurídica tributária, nomeadamente, venha a:

• Ser proprietário de um veículo e/ou de um imóvel registado/situado em território português;

• Celebrar um contrato de trabalho em território português;
• Exercer uma atividade por conta própria em território português;

3.1 Dispensa de nomeação de representante fiscal

Caso o sujeito passivo, residente em país terceiro, adira a qualquer um dos canais de notificação desmaterializada (regime de notificações e citações eletrónicas no Portal das Finanças ou à caixa postal eletrónica1), fica dispensado da obrigatoriedade de designação de representante fiscal. Esta dispensa não se aplica no caso de o sujeito passivo exercer uma atividade por conta própria em território português, mantendo-se a obrigatoriedade de designar um representante fiscal de IVA (terá de ser sujeito passivo de IVA com residência em território nacional).

3.2 Prazo

O prazo para cumprimento da obrigação de nomeação de representante fiscal ou de adesão a um dos canais de notificação desmaterializada é de 15 dias a contar do facto gerador da relação jurídica tributária (ao abrigo do n.º 1 do artigo 24.º do Decreto-Lei n.º 14/2013). No caso de iniciar uma atividade por conta própria, o sujeito passivo terá de efetuar a nomeação de representante fiscal em momento anterior ao seu início (nos termos do disposto no nº 3 do artigo 30.º e n.º 1 do artigo 31.º do Código do IVA).

Nota: Relativamente aos cidadãos não residentes, com morada em país da UE/EEE, esta nomeação é sempre facultativa.

4 - Alteração de morada para o estrangeiro

Os cidadãos que declarem a residência em país terceiro e que sejam sujeitos de uma relação jurídica tributária, devem designar um representante fiscal (pessoa singular ou coletiva) ou aderir a um dos canais de notificação desmaterializada (regime de notificações e citações eletrónicas no Portal das Finanças ou à caixa postal eletrónica).

4.1. Nestas situações, a nomeação do representante fiscal ou a adesão a um dos canais de notificação desmaterializada deverá ser feita no prazo de 15 dias a contar da alteração da morada para país terceiro.

5 - Nomeação como representante fiscal

Pode ser nomeado como representante fiscal qualquer pessoa, singular ou coletiva, com residência em território nacional. Se o cidadão não residente exercer uma atividade por conta própria, o representante fiscal de IVA, terá de ser sujeito passivo de IVA, com residência em território nacional.

6 - Responsabilidade do representante fiscal

O representante fiscal assegura ao representado (cidadão não residente) o:

- Recebimento da correspondência expedida pela administração tributária, já que o representado se considera domiciliado na morada do representante, à luz do disposto no n.º 3 do artigo 23.º do Decreto-Lei n.º 14/2013;
- Cumprimento de todos os deveres tributários acessórios, incluindo o da entrega de declarações de rendimentos;

- Exercício dos seus direitos junto da administração tributária, incluindo os de reclamação, recurso ou impugnação.

O representante fiscal não é responsável pelo pagamento dos impostos do cidadão não residente, com exceção da seguinte situação:

É responsável pelo pagamento do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), se o cidadão não residente exercer uma atividade por conta própria sujeita a IVA, na medida em que existe uma responsabilidade tributária solidária do representante fiscal do sujeito passivo não residente (nos termos do n.º 5 do artigo 30.º do Código do IVA).

7- Modo de efetuar a designação de representante fiscal

a. No Portal das Finanças (com a senha de acesso ao Portal das Finanças): o contribuinte singular, titular de NIF como não residente, pode efetuar a nomeação do seu representante através do Portal das Finanças acedendo a "Serviços/Dados Cadastrais/Representante/Entregar Nomeação", e selecionando a opção "IRS" ou "IVA e IRS", neste caso, se exercer uma atividade em território português.

b. Através do e-balcão (com a senha de acesso ao Portal das Finanças), selecionando em "Imposto ou área "> Registo de Contribuintes> em "Tipo de questão "> Identificação e em "Questão"> Representação Fiscal:

• se o pedido de nomeação for efetuado pelo contribuinte singular, titular de NIF como não residente, deve submeter, em anexo, uma declaração com a aceitação da representação fiscal, devidamente assinada pelo representante;

• se o pedido de nomeação for efetuado pelo contribuinte que aceita ser representante fiscal, deve submeter, em anexo, a procuração com a atribuição de poderes para o efeito.

c. Nos Serviços de Finanças ou Lojas do Cidadão, presencialmente, o cidadão não residente e o representante fiscal podem solicitar e aceitar, respetivamente, a nomeação de representante. Este procedimento pode, em alternativa, ser efetuado exclusivamente pelo representante fiscal, desde que apresente procuração com poderes para o efeito.

Nota: As procurações estão dispensadas de reconhecimento da assinatura se forem passadas a advogado/a ou a solicitador/a, identificado/a nessa qualidade.

8 - Modo de efetuar a adesão às notificações eletrónicas

8.1 – Adesão às notificações e citações eletrónicas no Portal das Finanças

O contribuinte singular, titular de NIF como não residente, pode aderir às notificações e citações eletrónicas no Portal das Finanças, autenticando-se no Portal das Finanças com o seu NIF e senha de acesso. De seguida deve aceder a "A minha Área" > "Notificações e Citações" > "Gerir canais" > "Canais de Notificação"

Nesta área, deverá selecionar:
• "Portal das Finanças" > "Ativar"

8.2 – Adesão à caixa postal eletrónica

O contribuinte singular, titular de NIF como não residente, pode aderir à caixa postal eletrónica, autenticando-se no Portal das Finanças, com o seu NIF e senha de acesso. De seguida deve aceder a "A minha Área" > "Notificações e Citações" > "Gerir canais" > "Canais de Notificação" Nesta área, deverá selecionar: • "Via CTT" > "Ativar"

9 - Falta de designação de representante fiscal

A falta de designação de representante fiscal, quando obrigatória, bem como a designação que omita a aceitação expressa pelo representante, é punível com coima de € 75,00 a € 7.500,00 (Cf. artigo 124º do Regime Geral das Infrações Tributárias), ficando o cidadão não residente impossibilitado do exercício de direitos junto da administração tributária, incluindo os de reclamação, recurso ou impugnação (nos termos do n.º 7 do artigo 19.º da LGT).

10 – Cancelamento da adesão a um dos canais de notificação desmaterializada

O cancelamento da adesão ao regime de notificações e citações eletrónicas no Portal das Finanças ou à caixa postal eletrónica, relativamente aos sujeitos passivos residentes em país terceiro, só produz efeitos após a prévia designação de representante fiscal, quando a isso estejam obrigados (nos termos do n.º 16 do artigo 19.º da LGT).

11 - Observações finais

É revogado o Ofício-Circulado n.º 90054, de 6 de junho de 2022, bem como as orientações administrativas anteriormente dimanadas pela Autoridade Tributária e Aduaneira, que contrariem as presentes instruções.

⇨ **RENDIMENTOS NÃO RESIDENTES vs CONVENÇÕES**

Um dos objetivos das convenções sobre dupla tributação (CDT) e proceder a partilha do direito ao imposto entre os Estados contratantes. Partilha essa que, normalmente, não resulta na atribuição de tal direito a um apenas um desses Estados, mas a ambos (cúmulo de pretensões), com limitações ao imposto a ser cobrado pelo Estado da fonte e a obrigação do Estado da residência eliminar ou, pelo menos, atenuar a dupla tributação daí resultante.

Assim, quando se coloque a questão de tributação de um rendimento obtido por um não residente em Portugal, há que em primeiro lugar apurar se entre Portugal e o país de residência do não residente existe uma CDT. Caso tal se verifique, há que verificar se a pretensão para tributar do Estado português, tal como resulta do art.º 18º CIRS, é ou não legitima face ao texto da CDT. Se não o for, não poderá haver lugar a tributação pela prioridade que tem as normas jurídicas de fonte internacional.

Na generalidade dos casos, o art.º 18.º CIRS é compatível com as CDT subscritas por Portugal, uma vez que por regra estão abrangidos pela previsão de tal norma rendimentos relativamente aos quais aquelas reconhecem a legitimidade de tributação pelo Estado da fonte. No entanto, nem sempre é assim.

Se o não residente ativar (através dos documentos apropriados) a CDT celebrada entre o Estado de que e residente e o Estado português, poderá ocorrer uma das seguintes situações:

- ⇨ *Não existir retenção na fonte em território nacional – Estado da fonte sem competência para tributar;*
- ⇨ *Existir retenção na fonte, mas a taxas inferiores as previstas no Código do IRS – Estado da fonte com competência limitada para tributar;*
- ⇨ *Ou ainda haver lugar a retenção na fonte sem quaisquer limites – Estado da fonte com competência integral.*

Nestes casos, o Estado da residência do não residente poderá tributar sem quaisquer restrições, mas terá a obrigação de eliminar a dupla tributação jurídica internacional recorrendo aos métodos da isenção ou da imputação, dependendo das regras vigentes nesse Estado.

Nos termos do n.º 7 do artigo 119º, as entidades devedoras de rendimentos pagos ou colocados a disposição de sujeitos passivos não residentes são obrigadas a:

- ⇨ *Entregar a Autoridade Tributaria (AT), até ao fim do 2.º mês seguinte ao do pagamento ou colocação a disposição dos respetivos beneficiários, uma declaração relativa aqueles rendimentos, de modelo oficial (declaração modelo 30);*
- ⇨ *Possuir registo atualizado das pessoas credoras desses rendimentos, ainda que não tenha havido lugar a retenção do imposto, do qual constem, nomeadamente, o nome, o número fiscal e respetivo código, bem como a data e valor de cada pagamento ou dos rendimentos em espécie que lhes tenham sido atribuídos;*
- ⇨ *Entregar ao sujeito passivo, até 20 de janeiro de cada ano, documento comprovativo das importâncias devidas no ano anterior, incluindo, quando for caso disso, as correspondentes aos rendimentos em espécie que lhes hajam sido atribuídos, do imposto retido na fonte e das deduções a que eventualmente haja lugar ou ainda, nos 15 dias imediatos a respetiva ocorrência, de qualquer facto que determine a alteração dos rendimentos ou a obrigação de os declarar;*
- ⇨ *Possuir um registo atualizado dos titulares desses rendimentos com indicação do respetivo regime fiscal, bem como os documentos que justificam a isenção, a redução de taxa ou a dispensa de retenção na fonte.*

FICHA DOUTRINÁRIA

Rendimentos obtidos em Portugal por residente no estrangeiro

Processo: 1050/18, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR, de 2018-09-18.

Conteúdo: A questão colocada prende-se com a obrigação de declarar em Portugal rendimentos obtidos em território português por um não residente (holandês) decorrentes de contas bancárias de que o sujeito passivo é titular e da venda de ações em bolsa e de participações em fundos de investimentos em bolsa.

1. Considerando que o sujeito passivo não é residente em Portugal, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 15.º do Código do IRS, estão sujeitos a IRS unicamente os rendimentos por si obtidos em território nacional.

2. Assim, relativamente aos rendimentos prediais (rendas) - Categoria F, rendimentos de capitais decorrentes de contas bancárias (juros) - Categoria E e rendimentos de mais-valias (alienação de ações em bolsa) - Categoria G, os não residentes estão sujeitos à seguinte tributação em IRS:

a) Rendas - Os sujeitos passivos que aufiram este tipo de rendimentos devem entregar a declaração modelo 3 de IRS, acompanhada do anexo F, estando sujeitos a uma taxa de tributação autónoma de 28%, conforme disposto na alínea e) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS. Não obstante, com a alteração ao n.º 9 do mesmo artigo dada pela Lei n.º 114/2017, de 29/12, os residentes noutro Estado-Membro da União Europeia ou EEE, desde que exista intercâmbio de

informação em matéria fiscal, podem optar pela tributação dos rendimentos à taxa que seria aplicável no caso de serem auferidos por residentes em território nacional;

b) Juros - Estes rendimentos estão sujeitos à taxa de retenção na fonte a título definitivo de 28%, conforme disposto no na alínea a) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS pelo que, sendo uma taxa liberatória, dispensa o contribuinte da obrigação declarativa;

c) Rendimentos provenientes da alienação de ações - Devem ser indicados no anexo G da declaração modelo 3 de IRS, sendo que nos termos previstos na alínea c) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS estão sujeitos a tributação à taxa autónoma de 28%. Estes rendimentos devem ser declarados para efeitos de tributação, podendo ser-lhes também aplicável o disposto no n.º 9 do artigo 72.º já anteriormente referido. No entanto, o artigo 27.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais estabelece uma isenção em IRS ou IRC de mais-valias realizadas com a transmissão onerosa de partes sociais, por entidades ou pessoas singulares que não tenham domicílio em território português e aí não possuam estabelecimento estável ao qual as mesmas sejam imputáveis e desde que não se enquadrem nos números 2 e 3 do citado preceito legal;

d) Rendimentos respeitantes a unidades de participação em fundos de investimento em bolsa – Atendendo a que não é identificado o tipo de rendimento obtido com os fundos de investimento, designadamente se se tratam de rendimentos distribuídos, alienação ou resgate/liquidação de unidades de participação, não pode ser prestado o esclarecimento solicitado.

3. O enquadramento tributário anteriormente descrito, é o que decorre da legislação interna portuguesa, sendo que, existindo Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Holanda (CDT), importa aferir de acordo com as normas aí constantes qual o Estado com competência para a tributação dos rendimentos.

4. No que respeita aos rendimentos de bens imobiliários (incluindo as rendas), da conjugação do n.º 1 com o n.º 3 do artigo 6.º da CDT, a competência para a tributação é atribuída cumulativamente ao Estado da residência e ao Estado da fonte do rendimento, cabendo ao Estado da residência a eliminação da dupla tributação, pelo que, Portugal, enquanto Estado da fonte do rendimento, é competente para a tributação.

5. Quanto aos juros e de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 11.º da CDT, verifica-se igualmente a competência cumulativa dos dois Estados para a tributação sendo que, cabe ao Estado da residência a eliminação da dupla tributação. Por outro lado, o n.º 2 do mesmo artigo estabelece que quando os juros são tributados no Estado da fonte de acordo com a sua legislação interna e o beneficiário efetivo seja residente do outro Estado, o imposto não pode exceder 10% do montante total dos juros.

6. No que concerne à tributação de mais-valias decorrentes da alienação de ações, não integrando a previsão do n.º 2 do artigo 13.º da CDT, aplica-se o disposto no n.º 4 do citado preceito legal que atribui ao Estado da residência competência exclusiva para a tributação destes rendimentos, pelo que os mesmos não serão tributados em Portugal.

7. Acresce referir que, para efeitos de dispensa total ou parcial de retenção na fonte do imposto português e em conformidade com o disposto no artigo 101.º-C do Código do IRS, o requerente deverá fazer prova da verificação dos pressupostos que resultam da CDT através da apresentação do formulário Modelo 21 – RFI (disponível no Portal das Finanças), o qual deve:

- Ser certificado pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência; ou

- Ser acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado da residência que ateste a residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto nesse Estado.

8. A prova antes referida deverá ser efetuada junto da entidade devedora dos rendimentos até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto que deveria ser deduzido nos termos das

normas legais aplicáveis, conforme resulta do disposto no n.º 3 do artigo 101.º -C do Código do IRS.

QUADRO 8C - RESIDÊNCIA FISCAL PARCIAL

Sempre que, no mesmo ano, o sujeito passivo tenha **dois estatutos fiscais de residência *(residente e não residente)* deve proceder à entrega de uma declaração de rendimentos relativa a cada um deles,** sem prejuízo da possibilidade de dispensa nos termos gerais (n.º 6 do artigo 57.º do Código do IRS).



Neste quadro deve indicar o período a que respeita o estatuto mencionado no quadro 8A ou **8B.**

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.

Assim, foi alterado 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 verifiquem, <u>cumulativamente</u>, as seguintes condições:

a) Permaneça 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 paragrafo 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 Economico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercambio 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.*

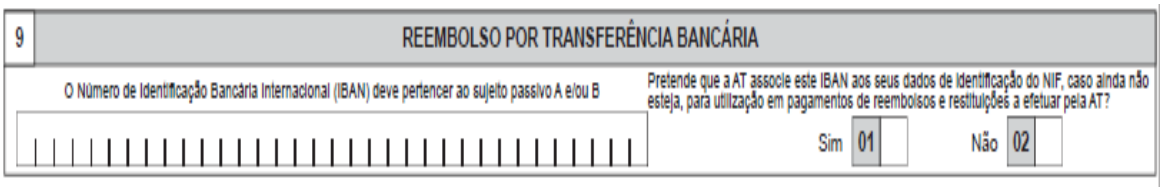
Um sujeito passivo considera -se, ainda, residente em território português durante a totalidade do ano, sempre que volte a adquirir a qualidade de residente no ano subsequente aquele em que, perdeu aquela mesma qualidade (n.º 16 do artigo 16.º).

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

QUADRO 9 - NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO BANCÁRIA INTERNACIONAL

Para efeitos de reembolso, a efetuar por transferência bancária, deve ser indicado o número de identificação bancária internacional (IBAN), o qual deve, obrigatoriamente, corresponder a pelo menos um dos sujeitos passivos a quem a declaração de rendimentos respeita. Em caso de dúvida consulte o seu banco.

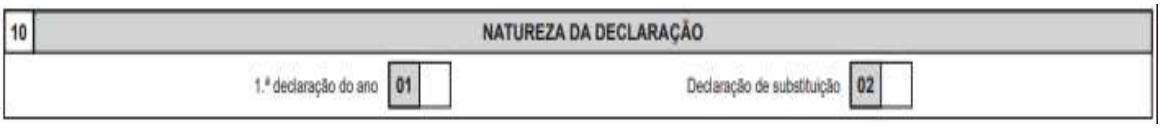


Deve assinalar o campo 01 (Sim) ou o campo 02 (Não).

• Caso assinale o campo 01 (Sim), e esse IBAN ainda não conste nos dados de identificação, após confirmação da titularidade, **será associado aos dados de identificação do(s) respetivo(s) NIF(s),** para utilização em pagamentos de reembolsos e restituições a efetuar pela AT. **Esta atualização não se aplica ao IBAN da atividade quando exista;**

• Caso assinale o campo 02 (Não), após confirmação da titularidade, o reembolso apurado nesta declaração será pago para o IBAN indicado neste quadro. O IBAN indicado **não será associado aos dados de identificação do(s) respetivo(s) NIF(s)**, para utilização em outros pagamentos de reembolsos e restituições a efetuar pela AT.

QUADRO 10 - NATUREZA DA DECLARAÇÃO



Campo 01

Deve ser assinalado este campo quando se tratar da 1.ª declaração do ano.

Campo 02

A declaração de substituição deve ser apresentada pelos sujeitos passivos que anteriormente tenham entregue, com referência ao mesmo ano ou ao mesmo período do ano (no caso de residência fiscal parcial), uma declaração de rendimentos com omissões ou inexatidões ou quando ocorra qualquer facto que determine alteração de elementos já declarados.

As declarações de substituição devem conter todos os elementos, como se de uma primeira declaração se tratasse, não sendo aceites aquelas que se mostrem preenchidas apenas nos campos respeitantes às correções que justifiquem a sua apresentação.

As declarações de substituição, **não podem ser utilizadas** *se a alteração pretendida é a de alterar o agregado familiar, a nível de sujeitos passivos ou ainda a alteração do regime de tributação constante da primeira declaração entregue para o mesmo ano.*

A declaração de substituição poderá ser apresentada, produzindo os efeitos desejados (liquidação/apuramento de imposto), nos seguintes casos:

1. *Se ainda estiver a decorrer o prazo para a entrega da declaração, quer resulte imposto superior ou inferior ao apurado na primeira declaração;*
2. *Fora do prazo previsto para a apresentação da declaração de rendimentos, mas dentro do prazo de 30 dias, após o termo do prazo de entrega;*
3. *Fora do prazo previsto para a apresentação da declaração de rendimentos, mas dentro do prazo de caducidade (4 anos) se resultar imposto superior ao anteriormente apurado;*
4. *Fora do prazo previsto para a apresentação da declaração de rendimentos, mas dentro do prazo para a reclamação, se da declaração de substituição resultar imposto inferior ao anteriormente liquidado. Como alternativa a este procedimento poderá ser apresentada reclamação graciosa.*

A reclamação graciosa é apresentada por escrito, podendo sê-lo oralmente, em caso de manifesta simplicidade, caso em que será reduzida a termo nos serviços locais.

Sendo apresentada por escrito deverá ser dirigida ao Diretor de Finanças e apresentada no Serviço de Finanças Local da área do domicílio do sujeito passivo, no seguinte prazo 120 dias, a contar do termo do prazo de pagamento voluntario ou da notificação nos restantes casos (reembolso ou liquidação nula).

No entanto, face ao disposto no n.º 2 do art.º 140.º do CIRS, em caso de erro na declaração de rendimentos, pode a reclamação graciosa ser apresentada no prazo de dois anos a contar do termo do prazo legal para a entrega da declaração cuja liquidação se contesta.

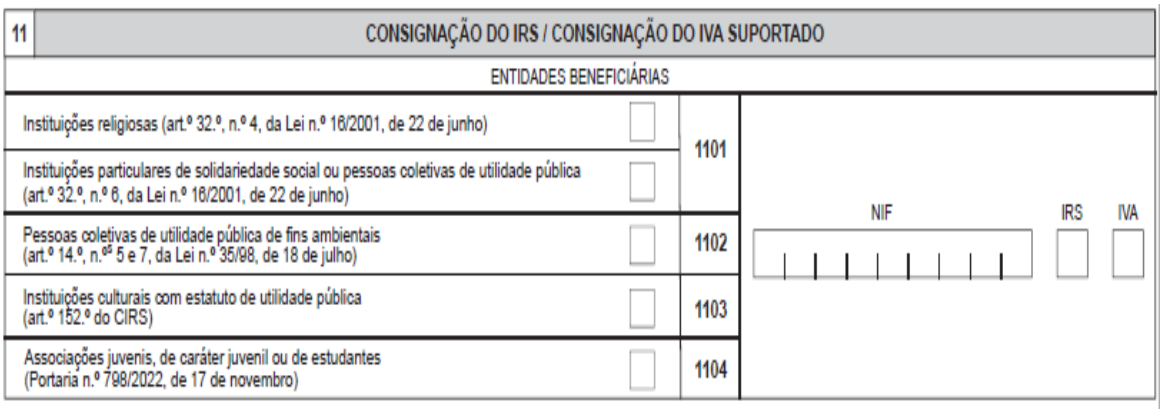
O prazo é contado de forma contínua*, não se interrompendo aos sábados, domingos ou feriados. Para efeitos de contagem, o início do prazo verifica-se no dia seguinte ao da ocorrência do facto ou evento, ainda que esse dia seja sábado, domingo ou feriado. O Seu termo verifica-se no último dia do prazo, exceto se este coincidir com um sábado, domingo ou feriado ou tolerância de ponto, caso em que se transferirá para o primeiro dia útil seguinte.*

O n.º 5 do art.º 59 do CPPT determina que, nos casos em que os erros ou omissões a corrigir decorram de divergência entre o contribuinte e o serviço na qualificação de atos, factos ou

documentos invocados, em caso de declaração de substituição apresentada quando decorre o prazo legal para entrega de reclamação graciosa, com relevância para a liquidação do imposto ou de fundada dúvida sobre a existência dos referidos atos, factos ou documentos, o chefe de finanças deve convolar a declaração de substituição em reclamação graciosa da liquidação, notificando da decisão o sujeito passivo.

QUADRO 11 - CONSIGNAÇÃO DO IRS/CONSIGNAÇÃO DO IVA SUPORTADO

Este quadro destina-se a identificar a entidade para a qual o sujeito passivo pretende consignar 1% do IRS liquidado, tal como se encontra previsto na Lei n.º 16/2001, de 22 de junho, na Lei n.º 35/98, de 18 de julho, no artigo 152.º do Código do IRS ou 0,5%, nos casos previstos na Lei n.º 23/2006, de 23 de junho , e/ou o montante correspondente à consignação do IVA suportado relativamente a prestações de serviços constantes de faturas cujos emitentes estejam enquadrados num dos setores de atividade previstos nos n.os 1, 3, 6, 7 e 8 do artigo 78.º-F do Código do IRS.



Deve ser identificada a natureza da entidade que tenha requerido o benefício referente à consignação do IRS e obtido deferimento, assinalando-se o respetivo quadrado referente aos campos 1101, 1102, 1103 ou 1104, conforme a seguir se indica:

Consignação de 1% do IRS liquidado:

Campo 1101 - Comunidade religiosa radicada no país, ou, Instituição particular de solidariedade social ou pessoa coletiva de utilidade pública de fins de beneficência ou de assistência ou humanitários.

Campo 1102 - Pessoas coletivas de utilidade pública de fins ambientais.

Campo 1103 - Instituições culturais com estatuto de utilidade pública.

Consignação de 0,5% do IRS liquidado:

Campo 1104 - Associações juvenis, de carácter juvenil ou de estudantes.

No **campo NIF** deve ser indicado o NIF da entidade em causa a favor da qual o(s) sujeito(s) passivo(s) pretende(m) consignar:

- o IRS liquidado, caso em que deve ser assinalado o quadrado "IRS"; **ou**
- o IRS liquidado e o montante correspondente a consignação do IVA suportado, caso em que devem ser assinalados os quadrados "IRS" e "IVA".

À exceção das associações juvenis, de carácter juvenil ou de estudantes, o benefício da dedução à coleta do IRS do IVA suportado por qualquer membro do agregado familiar, consagrado no artigo 78.º-F do Código do IRS, pode também ser atribuído à mesma entidade escolhida pelo sujeito

passivo para receber a consignação de quota do IRS, caso em que o consignante perde o direito à dedução à coleta relativa ao IVA suportado, uma vez que esse valor será entregue à entidade indicada.

A Lei n.º 16/2001, de 22 de junho prevê, no seu artigo 32.º, n.º 6, a possibilidade de as pessoas singulares consignarem uma quota equivalente a 0,5% do IRS a favor de uma pessoa coletiva de utilidade pública de fins de beneficência ou de assistência ou humanitários ou de uma instituição particular de solidariedade social, indicando tal facto, na respetiva declaração de rendimentos.

Para que essa consignação se efetive não basta, por isso, a indicação feita pela pessoa singular. É também necessário que a pessoa coletiva de utilidade pública de fins de beneficência ou de assistência ou humanitários ou de uma instituição particular de solidariedade social, efetue os seguintes procedimentos, estabelecidos na Portaria n.º 80/2003, de 22 de janeiro:

- *Faça prova do reconhecimento da isenção de IRC com fundamento no exercício de atividade com os mesmos fins, com carácter exclusivo, nos termos do artigo 10.º do Código do IRC;*
- *Requeira o benefício correspondente à consignação, nos termos da parte final do n.º 4 do artigo 32.º da Lei.*

As obrigações referidas no número anterior deverão ser cumpridas até 31 de dezembro de cada ano, ou seja, a instituição deve requerer a adesão ao regime fiscal da Lei 16/2001 e fazer prova do cumprimento dos requisitos legais para o efeito exigíveis, deve entender-se como respeitante a 31 de Dezembro do ano fiscal anterior àquele a que respeita a coleta a consignar, i.e. do ano anterior ao da perceção dos rendimentos cuja tributação proporcionará a quota de 0,5% do imposto liquidado, ou seja se for entregue o pedido até 31/12 de 2023, a consignação respeitará aos rendimentos obtidos pelo contribuinte em 2024.

*A partir de 2024, com a publicação da **Lei nº 42/2024**, de 14 de novembro, qualquer cidadão poderá, agora, consignar 1% do seu IRS a entidades culturais que estejam inscritas para o efeito. Desde 2017, com a publicação da **Portaria n.º 22/2017**, de 12 de janeiro, os cidadãos já poderiam consignar 0,5% do seu IRS a entidades culturais, sem qualquer pagamento adicional. Mas a Lei nº 42/2024, de 14 de novembro, veio aumentar o limite da consignação de receita de IRS a favor de instituições de caráter cultural.*

Com esta medida, os contribuintes podem definir que parte dos seus impostos, já liquidados, serão encaminhados para a instituição da sua preferência. No momento da entrega da declaração anual de rendimentos bastará apenas selecionar a opção e o código da respetiva entidade, à semelhança do que já acontece com instituições religiosas, de solidariedade social e de fins ambientais.

Esta medida é absolutamente gratuita para os contribuintes, constituindo um relevante mecanismo de apoio financeiro para as entidades culturais que dela venham a beneficiar, estimulando e otimizando o envolvimento e a proximidade dos cidadãos com a Cultura e com os seus agentes, amadores ou profissionais.

São elegíveis as entidades com estatuto de Utilidade Pública ou de regime equiparado, que desenvolvam predominantemente atividades de natureza cultural e que requeiram a sua inclusão na lista de entidades beneficiárias. Todas as entidades culturais que cumpram estes dois requisitos e que pretendam beneficiar deste incentivo devem inscrever-se no Gabinete de Estratégia Planeamento e Avaliação Cultural (GEPAC), solicitando a atribuição do benefício e juntando cópia dos respetivos

estatutos, documento comprovativo de utilidade pública e relatório de atividades referente ao ano anterior, dirigido à Diretora Geral do GEPAC.

QUADRO 12 - NÚMERO DE ANEXOS QUE ACOMPANHAM A DECLARAÇÃO

Devem indicar-se o número e o tipo de anexos que acompanham a declaração e identificar-se qualquer outro documento que o(s) sujeito(s) passivo(s) deva(m) juntar.

12	ANEXOS	Quantidade		ANEXOS	Quantidade
1	Anexo **A**		8	Anexo **G1**	
2	Anexo **B**		9	Anexo **H**	
3	Anexo **C**		10	Anexo **I**	
4	Anexo **D**		11	Anexo **J**	
5	Anexo **E**		12	Anexo **L**	
6	Anexo **F**		13	Outros documentos	
7	Anexo **G**				

QUADRO 13 - PRAZOS ESPECIAIS

13	PRAZOS ESPECIAIS			
Prazo especial (n.º 2 do art. 60.º do CIRS)	01			
Prazo especial (n.º 2 do art. 31.º-A do CIRS)	02			
Prazo especial (n.º 7 do art. 44.º do CIRS)	03			
Data do facto que determinou o prazo especial	04	Ano	Mês	Dia
Prazo especial (n.º 3 do art. 60.º do CIRS)	05			
Rendimentos de anos anteriores (n.º 3 do art. 74.º do CIRS)	06			
Se assinalou, o campo 06, indique:		Ano recebimento	Categoria dos rendimentos	
Reinvestimento (art.º 10.º, CIRS) - suspensão prazo (n.º 6 do art.º 50.º, Lei 56/2023, de 6/10)	07			

Campo 01 - Prazo especial (n.º 2 do art. 60.º do CIRS)

Este campo deve ser assinalado se, após o decurso do prazo geral de entrega das declarações, ocorrerem os seguintes factos:

- ✓ O valor patrimonial definitivo do imóvel alienado for superior ao valor declarado no anexo G;
- ✓ A concretização da reposição integral de rendimentos for efetuada em ano diferente ao do seu recebimento e depois de decorrido o prazo de entrega da declaração desse ano;
- ✓ O reconhecimento de benefícios fiscais para além do prazo de entrega da declaração (n.º 3 do artigo 39.º do EBF).

Quando for assinalado este prazo especial em declarações enviadas pela Internet, devem os contribuintes enviar cópia do documento atrás referido para o Serviço de Finanças da área do seu domicílio fiscal, ao qual devem juntar o comprovativo de entrega da declaração.

Campo 02 - Prazo especial (n.º 2 do art. 31.º-A do CIRS)

Este campo deve ser assinalado quando, relativamente à alienação de imóveis, no âmbito do exercício de uma atividade tributada na categoria B do IRS (rendimentos empresariais e profissionais), a declaração de substituição resultar do conhecimento do valor patrimonial definitivo após a data-limite para a entrega da declaração de rendimentos, e este for superior ao valor anteriormente declarado, devendo esta declaração ser apresentada em janeiro do ano seguinte.

Nas declarações apresentadas, nos termos do n.º 2 do artigo 31.º-A, em Janeiro do ano seguinte ao do conhecimento de que o valor patrimonial dos imóveis alienados no âmbito da categoria B é superior ao valor declarado na transmissão, desde que tal facto ocorra já depois de decorrido o prazo normal de apresentação da declaração, deve ser assinalado o campo 2 e no campo 4, a data em que ocorreu o facto que determinou a apresentação da declaração (data em que o valor patrimonial se tornou definitivo).

No caso de o sujeito passivo ter tido conhecimento da atribuição, no ano anterior, de valor patrimonial superior ao da transmissão relativamente a mais de um imóvel, indicará apenas a data em que se tornou definitivo o primeiro desses valores.

Ofício-Circulado n.º 020 118 de 2006-Ago-09
PRAZO DE APRESENTAÇÃO DA DECLARAÇÃO MODELO 3, NOS TERMOS DO N.º 2 DO ARTIGO 60.º DO CÓDIGO DO IRS.

Tendo em vista o esclarecimento de dúvidas e a uniformização de procedimentos dos serviços quanto à articulação entre o início do prazo estabelecido no n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS e a fixação do valor patrimonial tributável de um prédio, resultante da avaliação prevista no artigo 118.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, por despacho do substituto legal do Senhor Diretor-geral dos Impostos, datado de 06.06.2006, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. O prazo de trinta dias para cumprimento da obrigação declarativa a que se refere o n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS deve ter início, nas situações em que não seja solicitada uma segunda avaliação, após o decurso do prazo concedido ao contribuinte para, querendo, poder reclamar das conclusões do processo de avaliação do imóvel.

2. Nas situações em que tenha lugar uma segunda avaliação, porque solicitada, então o prazo a que alude o n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS terá início na data da notificação do valor resultante desta.

CIRCULAR N.º 3/2008 de 2008-FEV-06
REPOSIÇÕES ABATIDAS NOS PAGAMENTOS - ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Razão das Instruções

Considerando que o mecanismo da reposição de remunerações indevidamente pagas a funcionários ou agentes da Administração Pública se encontra previsto em duas instruções administrativas (circulares n.ºs 19/94, de 29 de Junho e 3/98, de 12 de Fevereiro), estando alguns dos procedimentos e referências legislativas nelas descritos já desatualizados face a alterações legais entretanto ocorridas, justifica-se a síntese numa única circular da tramitação a adotar pelos serviços processadores dessas remunerações, pelo que determino o seguinte:

Reposições abatidas nos pagamentos

1 - Nas reposições efetuadas no ano económico em que foram pagos ou colocados à disposição os rendimentos (reposições abatidas nos pagamentos) procede-se à anulação do IRS retido e não entregue nos cofres do Estado, como se de estorno se tratasse.

Se o imposto retido já tiver dado entrada nos cofres do Estado, o imposto anulado será compensado em futuras entregas, que, todavia, não poderão ultrapassar o último período anual de retenção.

Reposições não abatidas nos pagamentos

2 - As reposições efetuadas em ano económico diferente daquele a que os rendimentos respeitam (reposições não abatidas nos pagamentos) serão processadas pelo valor líquido do imposto.

Reclamação da retenção na fonte não compensada

3 - Para efeitos de restituição do imposto entregue nos cofres do Estado e que não tenha sido compensado de acordo com o procedimento referido no ponto 1, as entidades processadoras de vencimentos devem utilizar os meios processuais estabelecidos no artigo 132.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

Declaração de substituição

4 - As entidades processadoras de vencimentos que, à data da reposição já tenham apresentado a declaração modelo 10, devem apresentar, nos trinta dias imediatos, uma declaração de substituição respeitante ao ano ou anos a que as reposições respeitam, com as alterações dos rendimentos e retenções já declarados (alínea d) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS).

Documento comprovativo a entregar ao titular dos rendimentos

5 - As entidades processadoras referidas no número anterior devem, nos quinze dias seguintes à data da reposição integral, entregar ao sujeito passivo novo documento comprovativo das importâncias devidas, do imposto retido na fonte e das deduções a que eventualmente haja lugar com referência ao ano ou anos a que as reposições respeitam (alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS).

Titular dos rendimentos. Declaração de substituição

6 - O titular dos rendimentos deve, nos trinta dias imediatos à data da reposição integral da quantia paga indevidamente, apresentar uma declaração de substituição (modelo 3), relativa ao ano ou anos em que ocorreu o(s) pagamento(s) indevido(s) (n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS).

Revogação das circulares 19/94 e 3/98

7 - São revogadas as circulares n.ºs 19/94, de 29 de junho, e 3/98, de 12 de fevereiro

Campo 03 - Prazo especial (n.º 7 do art. 44.º do CIRS)

Este campo deve ser assinalado quando forem efetuados ajustamentos, positivos ou negativos, ao valor de realização considerado para efeitos da determinação de mais-valias (categoria G), por conhecimento do valor definitivo após a data-limite para a entrega da declaração de rendimentos, devendo a declaração de substituição ser apresentada em janeiro do ano seguinte àquele em que ocorre aquele conhecimento.

Este prazo existe para os ajustamentos, positivos ou negativos, ao valor de realização, quando o valor definitivo para efeitos de IMT só for conhecido após o prazo normal de entrega da declaração, caso em que a declaração de substituição deve ser entregue durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que se verificar o conhecimento daquele valor.

Campo 04 - Data do facto que determinou o prazo especial

Neste campo deve ser indicada a data que determinou a obrigação de entrega da declaração para as situações abrangidas pelo n.º 2 do artigo 60.º, pelo n.º 2 do artigo 31.º-A e pelo n.º 7 do artigo 44.º, todos do Código do IRS.

Campo 05 - Prazo especial (n.º 3 do art. 60.º do CIRS)

Este campo deve ser assinalado quando o sujeito passivo aufira rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, quando o montante do imposto pago no estrangeiro não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo geral de entrega da declaração de rendimentos, devendo esta declaração ser apresentada até ao dia 31 de dezembro do ano de entrega da declaração e desde que o sujeito passivo comunique à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos prazos gerais de entrega previstos no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, que cumpre estas condições, indicando ainda a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte (n.ºs 3 e 4 do artigo 60.º do Código do IRS).

A aplicação deste prazo é articulada com o cumprimento da obrigação declarativa da ***modelo 49*** "***Comunicação para prorrogação do prazo de entrega da declaração modelo 3 de IRS - rendimentos obtidos no estrangeiro***", *onde são indicados os rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais exista direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional e cujo montante não foi determinado no Estado da fonte dentro do prazo regra de entrega da declaração de rendimentos modelo 3.*

*Tratando-se de sujeitos passivos casados ou de unidos de facto, ou de viúvo (com óbito do outro cônjuge ocorrido no ano a que respeita a declaração) com tributação pelo regime regra (****tributação separada****) e os rendimentos de fonte estrangeira foram obtidos pelo:*

- ⇨ *Outro cônjuge → o sujeito passivo tem de entregar a sua declaração de rendimentos dentro do prazo regra;*
- ⇨ *Dependente que integre o agregado familiar → as declarações dos dois cônjuges podem ser entregues até 31 de dezembro, caso ambos tenham apresentado a declaração modelo 49 no prazo legalmente estipulado, que coincide com o da entrega da modelo 3 e desde que verificados os demais pressupostos legais.*

A comunicação deverá ainda ser apresentada relativamente aos sujeitos passivos falecidos no ano a que a mesma respeita e desde que estes tenham auferido rendimentos nas condições anteriormente referidas. Neste caso, a comunicação deve ser efetuada pela pessoa que o representa (cônjuge sobrevivo, cabeça de casal da herança ou outro), identificando-se a si próprio no quadro 7 da Mod. 49.

PRORROGAÇÃO DO PRAZO DE APRESENTAÇÃO DA MODELO 3 QUANDO O SUJEITO PASSIVO AUFIRA RENDIMENTOS DE FONTE ESTRANGEIRA QUE CONFIRAM DIREITO A CRÉDITO DE IMPOSTO POR DUPLA TRIBUTAÇÂO INTERNACIONAL

Processo: 3663/17, com despacho concordante da Subdiretora Geral, de 22-11-2017.
Conteúdo: Pretende o requerente, residente em Portugal, mas que aufere rendimentos do trabalho dependente pagos na Bélgica, saber qual o procedimento a seguir relativamente à dedução do imposto sobre rendimentos de trabalho dependente que aufere naquele país, porquanto, apesar de ter entregue a declaração (modelo 49) nos termos do disposto no artigo 60.º do Código do IRS, prevê que em 31 de dezembro ainda não possua o apuramento final do imposto a pagar naquele país, o que o impossibilita de cumprir este prazo.

1. O artigo 60.º do Código do IRS sob a epígrafe "Prazo de entrega da declaração" estabelece no seu n.º 1 o prazo legal de entrega da declaração modelo 3 que, atualmente, com a redação da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, decorre de 1 de abril a 31 de maio.

2. A reforma da tributação das pessoas singulares, constante da Lei n.º 82- E/2014, de 31 de dezembro, ao aditar a este artigo 60.º, os n.ºs 3 e 4, veio possibilitar a prorrogação do prazo legal de entrega da declaração de rendimentos de IRS até ao dia 31 de dezembro do ano em que a obrigação deve ser cumprida, nas situações em que o sujeito passivo aufira rendimentos de fonte estrangeira relativamente aos quais tenha direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, cujo montante não esteja determinado no Estado da fonte até ao termo do prazo geral.

3. A possibilidade de prorrogação do prazo está condicionada à comunicação pelo sujeito passivo à AT, no prazo geral de entrega da declaração de rendimentos, de que cumpre as condições previstas, devendo indicar a natureza dos rendimentos e o respetivo Estado da fonte. Para este efeito, foi aprovada a declaração Modelo 49, pela Portaria n.º 372/2015, de 20 de outubro, com as alterações decorrentes da Portaria n.º 24/2017, de 13 de janeiro.

4. No caso de o requerente não ter disponível até ao dia 31 de dezembro, o apuramento definitivo do imposto a pagar na Bélgica deverá, dentro deste prazo, apresentar a declaração modelo 3, com a menção dos rendimentos obtidos naquele país, sem qualquer menção do imposto pago no estrangeiro.

5. Posteriormente, quando obtiver o apuramento definitivo do imposto a pagar na Bélgica, deverá apresentar uma declaração de substituição, nos termos do disposto no artigo 59.º. n.º 3 – alínea b) – ponto ii) do Código do Procedimento e do Processo Tributário, a qual, caso origine uma liquidação de imposto de montante inferior ao liquidado com base na declaração de rendimentos anteriormente apresentada não estará sujeita a coima.

Campo 06 - Rendimentos de anos anteriores (n.º 3 do art. 74.º do CIRS)

Este campo deve ser assinalado caso se trate de declaração entregue ao abrigo do disposto no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS ("Rendimentos produzidos em anos anteriores"), que, no caso de rendimentos pagos ou colocados à disposição em ano posterior àquele(s) a que os rendimentos respeitam veio permitir aos contribuintes a opção pela entrega de declaração(ões) de substituição relativamente ao(s) ano(s) em causa, com o limite do quinto ano imediatamente anterior ao do pagamento ou colocação à disposição dos rendimentos.

No campo "**Ano de recebimento**", deve ser indicado o ano em que os rendimentos foram pagos ou
colocados à disposição, o qual deve corresponder ao ano da declaração em que foi efetuada a opção pelo n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS, devendo no campo "Categoria dos rendimentos", ser indicada a respetiva categoria dos rendimentos, de acordo com os seguintes códigos:

CÓDIGO	CATEGORIA DE RENDIMENTOS
AA	Categoria A – Anexo A
HA	Categoria H – Anexo A
BB	Categoria B – Anexo B
EE	Categoria E – Anexo E
FF	Categoria F – Anexo F
GG	Categoria G – Anexo G
AJ	Categoria A – Anexo J
HJ	Categoria H – Anexo J
BJ	Categoria B – Anexo J
EJ	Categoria E – Anexo J
FJ	Categoria F – Anexo J
GJ	Categoria G – Anexo J

A Lei n.º 119/2019, de 18/09, introduziu alterações ao artigo 74.º do Código do IRS, prevendo a possibilidade de os sujeitos passivos, que em determinado ano auferiram rendimentos relativos a anos anteriores, poderem optar, verificando-se determinados pressupostos, pela entrega de declaração modelo 3 do IRS de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que esse(s) rendimento(s) respeita(m).

Face a esta alteração, tornou-se necessário que os referidos rendimentos e respetivos encargos (retenção na fonte, contribuições obrigatórias e quotizações sindicais) sejam comunicados à AT, pelas entidades pagadoras, de forma autónoma e discriminados de acordo com os anos a que respeitam. Neste sentido e no que se refere ao preenchimento das DMR relativas aos períodos outubro/2019 e seguintes, a AT emitiu instruções quanto ao preenchimento da DMR através do oficio-circulado 20213 de 2019-10-23.

Oficio circulado 20231/2021 de 12-3-2021

Quadro 13 – Prazos especiais

A alteração introduzida pela Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, ao n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS, possibilitou que relativamente aos rendimentos pagos ou colocados à disposição em determinado ano, mas imputáveis a anos anteriores e desde que respeitem até ao 5.º ano imediatamente anterior ao do pagamento ou da colocação à disposição, os sujeitos passivos possam optar por declarar esses rendimentos nas declarações modelo 3 dos anos a que respeitam, mediante a entrega de declarações de substituição desses mesmos anos, não sendo os mesmos tributados no ano em que foram pagos ou colocados à disposição. Esta faculdade, de opção por um regime alternativo de tributação de rendimentos de anos anteriores, é aplicável ao ano de imposto de 2019 e anos seguintes.
Ora, importa assegurar, nos casos em que os contribuintes optem por este regime alternativo de tributação de rendimentos de anos anteriores, que as declarações de substituição (ou primeiras) sejam entregues, e quando entregues, se as mesmas cumprem o prazo especial previsto para o efeito, caso em que não serão aplicadas penalidades.

Assim, foi adicionado, neste quadro 13, ao campo 06 *"Rendimentos de anos anteriores (n.º 3 do artigo 74.º do CIRS)"* um subquadro composto por dois campos a preencher nas declarações de substituição relativas aos anos anteriores, permitindo à AT verificar e controlar a opção prevista no n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS exercida na declaração do ano do pagamento dos rendimentos. Os dois campos são:

- ✓ *"Ano de recebimento"* - para indicar o ano em que os rendimentos foram pagos ou colocados à disposição, que deve corresponder ao ano da declaração em que foi efetuada a opção pelo regime alternativo de tributação de rendimentos;
- ✓ *"Categoria dos rendimentos"* – para indicar a categoria dos rendimentos.

Ofício Circulado N.º: 20220 2020-03-26
"Campo 06 - Rendimentos de anos anteriores"

O regime regra de tributação de rendimentos que são pagos ou colocados à disposição num determinado ano, mas que se referem comprovadamente a anos anteriores, consta do n.º 1 do artigo 74.º do Código do IRS.

Esta norma prevê a faculdade de o contribuinte indicar o número de anos, ou fração, a que os rendimentos respeitam para efeitos de determinação da taxa a aplicar, por forma a diminuir o impacto da progressividade das taxas do IRS.

Assim, caso o contribuinte o assinale na declaração modelo 3, o respetivo valor dos rendimentos de anos anteriores é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano.

A Lei n.º 119/2019, de 18/09, veio proceder a uma alteração ao artigo 74.º do Código do IRS, cujo n. º 3, determina o seguinte: "*Sempre que seja possível imputar os rendimentos a que se refere o n.º 1 a anos anteriores em concreto, pode o sujeito passivo, em alternativa, proceder à entrega de declarações de substituição relativamente aos anos em causa, com o limite do quinto ano imediatamente anterior ao do pagamento ou colocação à disposição dos rendimentos, sem prejuízo da aplicação do disposto naquele número quanto aos restantes rendimentos, sendo caso disso." Com a presente alteração a lei veio consagrar uma outra possibilidade, em alternativa àquele regime regra, no sentido de permitir que relativamente a rendimentos imputáveis a anos anteriores e que respeitem, até ao 5.º ano anterior ao do pagamento ou da colocação à disposição, os contribuintes optem por declarar esses rendimentos na modelo 3 do ano a que respeitam, através da entrega de uma declaração de substituição, e, assim, ser-lhes aplicada a taxa geral de IRS que lhes corresponde em cada um dos anos em causa.*

Caso os rendimentos respeitem a um ano ou mais anos antecedentes ao 5.º ano anterior ao do pagamento, então aplica-se a esses rendimentos o regime regra acima indicado (conforme n.ºs 3 e seguintes do artigo 74.º do Código do IRS).

O novo regime é aplicável aos rendimentos pagos ou colocados à disposição a partir do ano civil da entrada em vigor deste regime, ou seja, a partir de 2019, desde que, comprovadamente, digam respeito a anos anteriores ao do pagamento ou colocação à disposição.

Para efeitos de prazo de entrega de declarações de substituição relativas aos anos anteriores, entende-se ser de aplicar a regra prevista no n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS, ou seja, até 30 dias imediatos à ocorrência de qualquer facto que determine a alteração dos rendimentos ou implique, relativamente a anos anteriores a obrigação de os declarar.

Considerando que este novo regime de tributação de rendimentos referentes a anos anteriores não é o regime regra, mas sim um regime facultativo, os contribuintes que reúnam os respetivos pressupostos devem indicar a sua opção por esse regime na declaração de rendimentos (modelo 3) do ano em que os rendimentos em causa foram pagos ou colocados à disposição, assinalando os quadros respetivos dos anexos da modelo 3, com identificação, designadamente, dos rendimentos e dos anos a que os mesmos respeitam. Esta opção pode ser exercida, sem quaisquer ónus, no prazo geral de entrega da respetiva declaração modelo 3, ou seja, até final de junho do ano seguinte àquele em que se verificou o pagamento dos rendimentos ou colocação à disposição dos mesmos.

Por sua vez, o **prazo especial de entrega da declaração de substituição de anos anteriores**, ou seja, o **prazo de 30 dias** previsto no n.º 2 do artigo 60.º do Código do IRS, deve ser contado a **partir do termo do prazo a que se refere o n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS (30 de junho)**. Assim, para efeitos de **entrega das declarações de substituição relativas aos anos anteriores**, nos termos do n.º 3 do artigo 74.º do Código do IRS, conjugado com o n.º 2 do artigo 60.º do mesmo Código, deve ser assinalado, no Rosto da declaração, no Quadro 13, o campo 06 "Rendimentos de anos anteriores (n.º 3 do art.º 74.º do CIRS)".

Campo 07 - Reinvestimento (art.º 10.º, CIRS) - suspensão prazo (n.º 6 do art.º 50.º, Lei 56/2023, de 6/10)

Este campo deve ser assinalado quando se trata de declaração entregue ao abrigo do regime de suspensão da contagem do prazo para o reinvestimento previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, durante um período de dois anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020, conforme o disposto no n.º 6 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10.

Ofício Circulado N.º: 20266 de 23/2/2024
Suspensão, por 2 anos, do prazo para o reinvestimento fiscalmente relevante (n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro)

12. O n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, consagra uma suspensão da contagem do prazo de reinvestimento previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, durante o período de dois anos, com efeitos a 01.01.2020, pelo que o referido prazo ficou suspenso entre o dia 01.01.2020 e o dia 01.01.2022 (conforme alínea c) do artigo 279.º do Código Civil), voltando a correr a partir do dia 02.01.2022, inclusive.

13. Para a sua adequada aplicação alerta-se para as instruções já divulgadas através do Ofício-Circulado n.º 20262, de 27.11.2023, mais se informando que o Rosto da Modelo 3, recentemente aprovada (Portaria n.º 39-B/2024, de 2 de fevereiro) já contempla no Quadro 13 relativo aos Prazos Especiais, um campo específico para as situações que tenham ocorrido durante este período de suspensão e cuja regularização importa efetuar nos termos daquele Ofício-Circulado.

14. Considerando que a suspensão do prazo para o reinvestimento previsto no artigo 10.º do Códigos do IRS, está intimamente relacionada com a dificuldade sentida pelos sujeitos passivos, quando da pandemia da doença Covid-19, em cumprir com os prazos de reinvestimento, em especial devido aos períodos de confinamento, e que tal dificuldade terá sido sentida, não só por quem pretendia proceder ao reinvestimento na aquisição de um imóvel, como por quem, tendo já procedido ao reinvestimento, tenha optado por construir, ampliar ou melhorar um imóvel, entende-se que deve considerar-se igualmente suspenso, por via do n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, o prazo para afetar o imóvel à habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar nos termos do n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS, nas situações em que tal suspensão se evidencie aplicável.

Ofício Circulado N.º: 20262 de 23/11/2023

Assunto: LEI N.º 56/2023, DE 6 DE OUTUBRO – PROGRAMA MAIS HABITAÇÃO; ARTIGO 50.º - NORMA TRANSITÓRIA EM MATÉRIA FISCAL; EFEITOS RETROATIVOS – REGULARIZAÇÃO DE SITUAÇÕES TRIBUTÁRIAS

A Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, aprovou um conjunto de medidas no âmbito da habitação, que compõem o Programa Mais Habitação, tendo procedido a alterações legislativas com impacto no Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS). Sem prejuízo de serem posteriormente divulgadas instruções sobre o entendimento interpretativo a considerar no âmbito da aplicação dos regimes aprovados em sede de IRS, considerando que o artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, aprovou, com efeitos retroativos:

a) Um regime fiscal de exclusão de tributação dos ganhos de transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais, que não sejam destinados a habitação própria, aplicável às transmissões realizadas entre 1 de janeiro de 2022 e 31 de dezembro de 2024; bem como,

b) Um regime de suspensão de contagem do prazo para o reinvestimento previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, durante um período de dois anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020;

Importa divulgar, desde já, as instruções para efeitos de regularização das situações tributárias dos contribuintes já ocorridas e às quais se apliquem os regimes acima indicados, sendo de observar o seguinte:

Suspensão de contagem do prazo para o reinvestimento previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, durante um período de dois anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020.

1. Nos termos do n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, o prazo para o reinvestimento de valores de realização provenientes da alienação de habitação própria e permanente fica suspenso durante 2 (dois) anos, com efeitos a 01.01.2020. Considera-se, então, que o referido prazo ficou suspenso entre o dia 01.01.2020 e o dia 01.01.2022 (artigo 279.º, al. c) do Código Civil), voltando a correr a partir do dia 02.01.2022, inclusive.

2. Os prazos previstos na al. b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, em curso a 01.01.2020, eram os relativos a alienações de imóveis ocorridas em ou após 01.01.2017 (cuja intenção de reinvestimento nos 36 meses posteriores à realização tenha sido manifestada na declaração de rendimentos do ano da transmissão), ou relativos a reinvestimentos efetuados em ou após 01.01.2018 (reinvestimentos efetuados nos 24 meses anteriores à alienação do imóvel, cuja alienação do imóvel destinado a HPP não tenha ocorrido nesse prazo), prazos que, tendo ficado suspensos, retomam a sua contagem após o términus da suspensão.

3. Assim, existirão situações tributárias que, na ausência desta previsão legal, entretanto se consolidaram, em função do quadro legal vigente à época, nomeadamente:

a) sujeitos passivos que, pese embora terem manifestado a intenção de proceder ao reinvestimento do valor de realização, não o tenham conseguido concretizar no anterior prazo de 36 meses; ou,

b) sujeitos passivos que adquiriram um imóvel, na expetativa de venderem o imóvel HPP no prazo de 24 meses, mas só tenham vindo a concretizar a venda depois desse prazo.

4. Existem também situações tributárias em que a AT já procedeu à reliquidação do IRS do ano da obtenção da mais-valia por não ter sido concretizado no prazo legal o reinvestimento cuja intenção foi declarada na modelo 3 do ano da obtenção do ganho.

5. Conclui-se, assim, que este regime de suspensão do prazo de reinvestimento, com efeitos retroativos ao ano de 2020, tem impacto em situações em que a AT já procedeu ao procedimento de reliquidação do Imposto considerado em falta e pode ter impacto nas situações em que a AT ainda não efetuou esse procedimento.

6. Em qualquer dos casos referidos no ponto anterior, a regularização da situação tributária do contribuinte, caso tenha havido declaração de intenção de reinvestimento e caso o reinvestimento tenha existido e seja considerado efetuado no prazo legal por via deste regime de suspensão de prazo, passa por dever ser corrigida a declaração do ano em que é efetuado o reinvestimento e não a declaração em que é declarada a intenção do reinvestimento.

7. Assim, em ambas as situações referidas nos dois pontos anteriores, deve ser entregue declaração modelo 3, de substituição, relativa ao ano em se efetuou o reinvestimento, identificando a concretização desse mesmo reinvestimento, sendo que:

a) Nas situações em que a AT ainda não reliquidou o IRS do ano da alienação (o que se verifica relativamente aos anos de 2019 a 2021), a declaração de substituição terá por efeito considerar o reinvestimento concretizado, total ou parcialmente, pelo que a exclusão de tributação no ano da obtenção da mais-valia e da declaração de intenção de reinvestimento mantém-se;

b) Nas situações em que a AT, oficiosamente, já reliquidou o IRS do ano da alienação (o que se verifica relativamente aos anos de 2017 e 2018), a declaração de substituição terá por efeito nova reliquidação do IRS do ano da alienação, no sentido de considerar a exclusão de tributação em face do regime de suspensão do prazo do reinvestimento.

8. Considerando o exposto, a Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, deve ser considerada fundamento para apresentação de declaração de rendimentos modelo 3, de substituição, do ano em que o contribuinte concretizou o reinvestimento, caso o mesmo seja considerado no prazo legal atendendo à suspensão da contagem do prazo em 2020 e em 2021.

9. Sem prejuízo do direito de entrega de declaração de substituição referida no ponto anterior, nos casos em que exista ato tributário, em que as mais-valias em causa tenham sido tributadas (liquidação oficiosa da AT por não reinvestimento concretizado no prazo), deve ser considerada fundamento: a) Para apresentação de reclamação graciosa, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 70.º do CPPT, no prazo de 120 (cento e vinte) dias contados a partir da data da publicação da Lei;

b) Evidenciando-se o prazo previsto no ponto anterior ultrapassado e para as situações aí previstas, podem os contribuintes ver reconhecido o direito a que lhes seja regularizada a situação tributária, através do pedido de revisão dos atos tributários de liquidação de IRS, previsto no n.º 3 do artigo 78.º da LGT, a apresentar nos três anos posteriores ao do ato tributário (liquidação oficiosa da AT por não reinvestimento), com fundamento em injustiça grave ou notória.

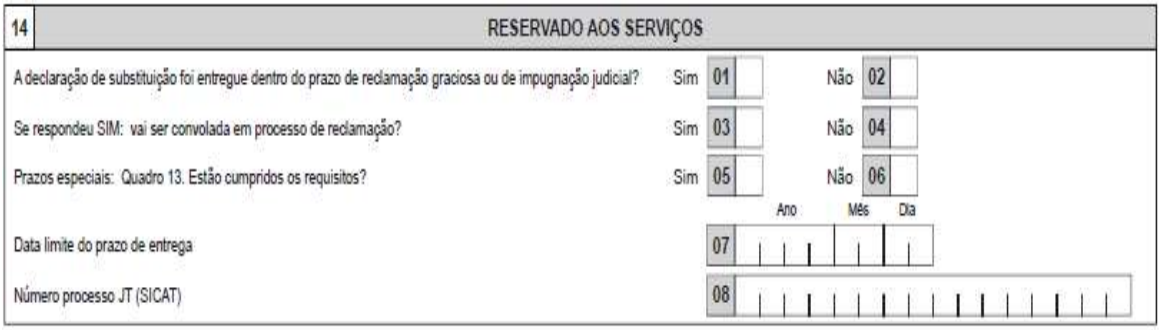
III – Disponibilização da declaração modelo 3 para efeitos de substituição de declarações já entregues para efeitos de regularização de situações já ocorridas a que seja aplicável os regimes e procedimentos referidos nos Pontos I e II

1. Para efeitos de regularização das situações referidas nos Pontos I e II através de entrega de declaração de rendimentos, de substituição, alerta-se que a declaração Modelo 3 em vigor (aprovada pela Portaria n.º 47/2023, de 15 de fevereiro) não está ainda apta para declarar estes factos tributários, uma vez que a lei que aprovou os regimes em causa foi publicada apenas em 06.10.2023. Tal significa que a declaração modelo 3 tem de ser objeto de adaptação a estas novas realidades, bem como as respetivas aplicações informáticas, para que os contribuintes possam submeter a modelo 3, de substituição, para estes efeitos.

2. Os desenvolvimentos destes trabalhos pela AT estarão concluídos no início do prazo previsto na lei para a entrega das declarações de rendimentos do ano de 2023, ou seja, a partir de 1 de abril de 2024.

3. Não obstante o constrangimento associado ao facto de não ser possível a entrega imediata e até final de março de 2024 da modelo 3, de substituição, para regularização das situações tributárias já ocorridas ao abrigo destes regimes, salienta-se que esta via é mais célere comparativamente à via de sindicância dos atos tributários de liquidação do IRS, quer seja administrativa ou judicial. De facto, a execução de decisões favoráveis nesta matéria também só é possível após a disponibilização da submissão da declaração com os novos impressos e consequente adaptação do respetivo documento de correção oficioso, sendo este meio, pois, mais moroso, e por isso menos eficiente, para o contribuinte ver a sua situação tributária regularizada, pelo que considera-se que a via declarativa deve ser privilegiada pelos contribuintes

QUADRO 14 - RESERVADO AOS SERVIÇOS



No caso de declarações entregues nos termos dos n.ºs 2 e 3 do artigo 60.º, ou do n.º 2 do artigo 31.º-A, ou do n.º 7 do artigo 44.º, todos do Código do IRS, deve proceder-se à verificação dos documentos que lhes estão subjacentes, de forma a comprovar a correta utilização destes prazos especiais e assinalar-se, para este efeito, os **campos 05 ou 06.**

Para além dos quesitos que devem ser respondidos com referência às declarações de substituição, para efeitos da subalínea ii) da alínea b) do n.º 3 do artigo 59.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário, deve proceder-se à indicação da data limite do prazo de entrega (tendo em consideração o disposto nos n.ºs 2 e 3 do artigo 60.º, ou no n.º 2 do artigo 31.º-A, ou no n.º 7 do artigo 44.º, todos do Código do IRS), bem como do respetivo número do processo instaurado no SICAT, sendo caso disso.

Os campos 1 a 4 deste quadro é de preenchimento obrigatório pelo Serviço de Finanças identificado no Quadro 1 (Domicílio do Sujeito Passivo), ***sempre que seja entregue declaração de substituição*** *e tem como finalidade dar cumprimento ao disposto no artigo 59.º do CPPT.*

Só serão liquidadas as declarações de substituição entregue fora do prazo legal, mas dentro do prazo da reclamação, se forem preenchidos os campos 1 e 4.

- *As declarações de substituição entregues fora do prazo legal, mas dentro do prazo de reclamação, são liquidáveis, no entanto* ***não vão*** *produzir uma nova nota de cobrança (exceto situações em que da declaração de substituição resulte imposto superior ao da primeira declaração) mas sim uma nota de compensação, pelo que, os sujeitos passivos devem* ***pagar a parte devida pela declaração de substituição*** *solicitando para tal a emissão de um pagamento reduzido.*
- *Deverão ainda os sujeitos passivos pagar os juros compensatórios correspondentes, que deverão ser contados do dia seguinte ao termo do prazo legal para apresentação da declaração até ao dia de apresentação da declaração de substituição.*
- *O montante dos juros compensatórios calculados, será adicionado á estimativa do imposto devido, uma vez que para efeitos de execução fiscal, são quantia exequenda.*

Findo o prazo de pagamento voluntário, sem que a declaração de substituição tenha produzido os seus efeitos, o valor "não pago", evoluirá para certidão de divida e inevitavelmente para processo executivo pelo que, com vista á suspensão do processo executivo, nos termos do art. 169 do CPPT, deverá o sujeito passivo, solicitar o cálculo da garantia a prestar, calculada nos termos do art. 199º do CPPT, junto do Serviço de Finanças da área do seu domicílio fiscal.

OFICIO CIRCULADO 60 037/04, de 18.10 - DSJT
Declarações de substituição modo 3 de IRS apresentados nos termos do n.º 3 do art.º 59.º do CPPT
Uniformização de critérios quanto à aplicação das coimas

Tem chegado ao conhecimento desta Direção de Serviços, através de algumas Direções de Finanças, que não será uniforme a atuação dos Serviços no que respeita ao assunto acima referenciado, quanto à aplicação em concreto das coimas por apresentação declarações de substituição Mod. 3 de IRS DS termos do n.º 3 do art.º 59.º do CPPT, nomeadamente da alínea b) e subalíneas I, II e III, foi, por despacho de 2004.09.10. do Senhor Diretor-geral dos Impostos, decidido tendo em conta a necessidade de uniformização de procedimentos sobre esta matéria o seguinte:

Referindo-se na alínea b) do n.º 3 do art.º 59.º do CPPT que apenas estão sujeitas ao procedimento por contra-ordenação as declarações apresentadas pelos sujeitos passivos quando delas resulte imposto superior ou reembolso inferior ao anteriormente apurado, não haverá lugar à aplicação de qualquer coima para as declarações de substituição apresentadas nos termos e prazos previstos nas subalíneas I e II do referido normativo legal sempre que das mesmas resulte uma liquidação de imposto inferior ou um reembolso superior ao anteriormente apurado, para o que se deverá efetuar a respetiva simulação de liquidação no ato da receção das referidas declarações, se necessário.

ARQUIVO E CONSERVAÇÃO DOS DOCUMENTOS

Tratando-se de sujeitos passivos de IRS com rendimentos abrangidos pela ***categoria B*** *(rendimentos profissionais, comerciais, industriais, agrícolas, silvícolas e pecuários), o arquivo, tanto dos livros de escrituração como dos documentos com ela relacionados, deverá ser mantido em boa ordem durante os* ***doze anos*** *civis subsequentes (n.º 2 do art.º 118.º do CIRS).*

Por sua vez, caso se trate de sujeitos passivos de IRS sem rendimentos provenientes de atividades profissionais, comerciais industriais ou agrícolas, os documentos indispensáveis à avaliação da respetiva situação tributária deverão manter-se em arquivo e boa ordem, pelo menos, durante o período de ***4 anos*** *seguintes àquele a que os rendimentos respeitam (prazo de caducidade).*

A AT, sempre que entender conveniente, ***poderá****, nos termos do disposto no artigo 128.º do Código do IRS, e* ***durante os quatro anos seguintes àquele a que respeita a declaração****, notificar os sujeitos passivos para apresentarem os documentos comprovativos da sua situação pessoal e dos valores declarados, no prazo de 15 dias. O referido prazo poderá ser alargado para 25 dias quando o sujeito passivo invoque dificuldade na obtenção da documentação exigida.*

CATEGORIA A

TRABALHO DEPENDENTE

A tributação nesta Categoria de rendimentos é fundamentalmente baseada na existência de uma remuneração proveniente do trabalho por conta de outrem.

Esta remuneração pode resultar de:

- ⇨ *Contrato de trabalho;*
- ⇨ *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.*

Tendo em vista, designadamente a atenuação da tributação, começou a detetar-se o recurso a formas contratuais mistas ou atípicas, cuja integração nos regimes legais previstos, oferecia dúvidas, o que levou o legislador a sentir necessidade de afirmar claramente que são qualificadas como rendimentos de trabalho dependente, remunerações independentemente da designação, desincentivando-se assim o recurso a essas modalidades contratuais.

Nos termos do n.º 2 do art.º 2º, todas as remunerações provenientes das situações descritas como prestação de trabalho por conta de outrem estão sujeitas a tributação no âmbito da categoria A, independentemente da sua designação, nela se compreendendo não só os salários, ordenados ou vencimentos, mas também quaisquer outras manifestações retributivas, tais como percentagens, comissões, gratificações, emolumentos e outras, fixas ou variáveis, em dinheiro ou em espécie.

A classificação como trabalho dependente e a consequente tributação na esfera da Categoria A, pressupõe a existência de rendimentos reais e efetivos (pagos ou postos à disposição) emergentes duma situação de trabalho subordinado.

FICHA DOUTRINÁRIA

Senhas de presença atribuídas a membros dos órgãos estatutários de pessoa coletiva

Processo: 508/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24- 04-2018
Conteúdo: O requerente pretende informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário dos rendimentos pagos a membros dos órgãos estatutários sob a forma de senhas de presença, mais concretamente, sobre se as mesmas deverão ser incluídas na Declaração Mensal de Remunerações e na Declaração Modelo 10.
1 – Nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS consideram-se rendimentos do trabalho dependente as remunerações dos membros dos órgãos estatutários das pessoas coletivas e entidades equiparadas, com exceção dos que neles participem como revisores oficiais de contas.
2 – Assim, o abono de senhas de presença assume a natureza de remuneração pelo exercício daquele cargo. 3 – De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS, as entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente são obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição do respetivo titular.

4 – De acordo com o disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS devem entregar à AT 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, subsistemas legais de saúde, bem como de quotizações sindicais, até ao dia 10 do mês seguinte ao do pagamento ou colocação à disposição – Declaração Mensal de Remunerações.

⇨ CONTRATO DE TRABALHO

Vejamos então a noção de contrato de trabalho que resulta do art. 11º do Código do Trabalho (CT), aprovado pela Lei n.º7/2009 de 12 de fevereiro: «contrato de trabalho é aquele pelo qual uma pessoa singular se obriga, mediante retribuição, a prestar a sua atividade a outra ou outras pessoas, no âmbito de organização e sob a autoridade destas».

A lei (cf. art.º 12.º do citado diploma) presume que as partes celebraram um contrato de trabalho sempre que, cumulativamente:

a) O prestador de trabalho esteja inserido na estrutura organizativa do beneficiário da atividade e realize a sua prestação sob as orientações deste;
b) O trabalho seja realizado na empresa beneficiária da atividade ou em local por esta controlado, respeitando um horário previamente definido;
c) O prestador de trabalho seja retribuído em função do tempo despendido na execução da atividade ou se encontre numa situação de dependência económica face ao beneficiário da atividade;
d) Os instrumentos de trabalho sejam essencialmente fornecidos pelo beneficiário da atividade;
e) A prestação de trabalho tenha sido executada por um período, ininterrupto, superior a 90 dias.

O contrato de trabalho, em regra, não está sujeito a qualquer formalidade é, portanto, um contrato consensual e não formal, bastando para a sua perfeição que se verifique a disponibilidade do trabalho perante a autoridade e a direção da entidade empregadora, confirmando-se assim, a um tempo, a dependência económica e a subordinação jurídica do trabalhador face ao empregador.

Contudo, a lei exige a forma escrita sempre que estejam em causa:

i. Contrato promessa de trabalho;
ii. Contrato para prestação subordinada de teletrabalho;
iii. Contrato de trabalho a termo;
iv. Contrato de trabalho com trabalhador estrangeiro, salvo disposição legal em contrário;
v. Contrato de trabalho em comissão de serviço;
vi. Contrato de trabalho com pluralidade de empregadores;
vii. Contrato de trabalho a tempo parcial;
viii. Contrato de pré-reforma;
ix. Contrato de cedência ocasional de trabalhadores.

Sendo que, dos contratos em que é exigida forma escrita, deve constar a identificação e a assinatura das partes.

⇨ Contratos legalmente equiparados

A relação de trabalho subordinado que caracteriza o contrato de trabalho ajuda-nos a distingui-lo de outras situações de trabalho formalmente autónomo, em que não existe uma verdadeira subordinação jurídica do trabalhador, mas em que este se encontra numa dependência económica materialmente

próxima da que fundamenta o contrato de trabalho e, por isso, tais situações são igualmente sujeitas aos princípios definidos no regime jurídico do contrato individual de trabalho.

Verifica-se, por vezes, que as empresas contratam trabalhadores através da figura de contratos de prestação de serviços, de forma a evitar um vínculo contratual no âmbito do regime aplicável aos contratos de trabalho. No entanto, não será o título do contrato que regulará o regime aplicável.

Na verdade, a partir do momento que o trabalhador desenvolve a sua atividade sob autoridade e direção da empresa contratante, nos mesmos moldes que os funcionários contratados através de contrato de trabalho, não deverá ser entendido como um prestador de serviços. A inclusão destes rendimentos no âmbito da categoria A vem evitar uma tributação diferenciada com base no contrato assinado, quando na prática se verifica tratar-se de verdadeiros trabalhadores dependentes

- ⇨ **Função, serviço ou cargo públicos**

O trabalho por conta de outrem pode ainda resultar da função, serviço ou cargo públicos. Aqui se compreendem as remunerações dos funcionários e agentes da administração pública, central, regional ou local e ainda as remunerações dos militares e dos titulares de cargos políticos.

Todas as remunerações provenientes das situações atrás caracterizadas como prestação de trabalho por conta de outrem, estão sujeitas a tributação por esta categoria, independentemente da sua designação, nelas se compreendendo não só os salários, ordenados ou vencimentos, mas também quaisquer outras manifestações retributivas, tais como percentagens, comissões, gratificações, emolumentos e outras, fixas ou variáveis, em dinheiro ou em espécie (art.º 2.º n.º 2).

Aqui se compreendem as remunerações dos funcionários e agentes da Administração Pública, Central, regional ou local e ainda as remunerações dos militares e dos titulares de cargos políticos.

- ► **REMUNERAÇÕES ACESSORIAS**

No entanto, 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:

a) 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.
b) As importâncias auferidas, a título de benefício ou regalia, pela prestação ou em razão da prestação do trabalho dependente.

Contudo, os abonos de família e respetivas prestações complementares só estão sujeitas na parte em que excedam os limites anualmente fixados para os servidores do Estado. O subsídio de refeição só estará sujeito na parte em que exceder o respetivo limite, elevando-se para 60% se o respetivo subsídio for atribuído através de vales de refeição.

Constituem remunerações acessórias as importâncias despendidas obrigatória ou facultativamente pela entidade patronal ou por entidade que com ela esteja em relação de domínio, de grupo ou simples participação, qualquer que seja a sua localização geográfica, infra referidas, atribuídos ao trabalhador ou a qualquer pessoa do seu agregado familiar ou a ele ligado por vinculo 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:

► SEGUROS E CONTRIBUIÇÕES PARA REGIMES COMPLEMENTARES DE SEGURANÇA SOCIAL

Quando constituam direitos adquiridos e individualizados[1]

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

- ⇨ *Seguros e operações do ramo "vida";*
- ⇨ *Contribuições para fundos de pensões e fundos de poupança reforma;*
- ⇨ *Contribuições para outros regimes complementares de segurança social.*

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 quando aquelas operações forem objeto de:

- ⇨ *Resgate, adiantamento, remição ou qualquer outra forma de antecipação, beneficiando de isenção de 1/3, com o limite de € 11 704,70;*
- ⇨ *Recebimento em capital, de contribuições não anteriormente sujeitas a tributação ainda que se tenha verificado a passagem à reforma ou estejam reunidos os requisitos para que esta se possa concretizar.*

TRIBUTAÇÃO À ENTRADA	
• Opera em sede de Categoria A, na esfera do beneficiário (trabalhador), aquando do dispêndio das importâncias e contribuições por parte da entidade patronal, mas apenas quando aquelas constituam direitos adquiridos e individualizados (subalínea i) n.º 3 da al. b) do n.º 3 do art.º 2.º) • Há que ter em atenção o disposto no art. 18.º do EBF que contempla uma isenção desde que reunidos os condicionalismos nele previstos.	
TRIBUTAÇÃO NO RESGATE OU QUALQUER OUTRA FORMA DE ANTECIPAÇÃO	
Recebimento em capital ou sob forma de renda	1. Tendo havido tributação à entrada **só** a componente **rendimento** é tributada na esfera da **Categoria E** evitando-se assim a dupla tributação da componente **capital** (n.º 3 artigo 5.º); 2. Não tendo havido tributação a entrada, a componente **capital** é tributada na **Cat. A** e a componente **rendimento** será tributada na **Cat. E**, com aplicação do nº 3 do art. 5.º.
TRIBUTAÇÃO Á SAIDA	
RECEBIMENTO EM CAPITAL	1. No caso de haver tributação à entrada (Cat. A), que se verifica quando estamos perante "direitos adquiridos" e não se mostrem reunidos os requisitos para a isenção (art. 18.º do EBF) **só** se tributa a componente **rendimento** na Cat. E (n.º 3 do art. 5.º, com as exclusões nele previstas. Evitando-se assim a dupla tributação da componente capital. 2. No caso de não ter havido tributação a entrada, quer por serem "meras expectativas", quer tratando-se de "direitos adquiridos" abrangidos pela isenção do art. 18.º do EBF, a componente **capital** é tributada na **Cat. A**(n.º 3 al. b) do n.º 3 do art. 2º) com isenção de 1/3 das importâncias pagas até ao limite de € 11 704,70 (n.º 3 do art. 18º do EBF) e a componente **rendimento** será tributada na Cat. E, (nº 3 do art. 5.º)
	1. Se houver tributação à entrada (só em caso de direitos adquiridos não abrangidos pelo art.18.º do EBF) ter-se-á que discriminar a componente **capital** da componente **rendimento** sujeitando apenas a tributação esta última, na Cat. H (nºs 1 e 3 do art. 54.º) para evitar

[*] São direitos adquiridos aqueles, cujo exercício, não depende da manutenção do vínculo laboral do beneficiário com a respetiva entidade patronal.

RECEBIMENTO SOB FORMA DE RENDA – TRIBUTAÇÃO NA CATEGORIA H	a dupla tributação jurídica da componente capital. 2. Se houver não tributação à entrada (tratando-se de direitos adquiridos não abrangidos pela isenção do art. 18.º do EBF ou de meras expectativas) as prestações beneficiarão do regime previsto para as pensões (Cat. H), não havendo para o efeito distinção entre capital e renda (nºs 3 e 4 do art. 54.º)

Deste modo:

	Momento do pagamento	Momento do recebimento pelo beneficiário Capital + Rendimento acumulado							
		Antes de verificados os requisitos para a reforma				Após verificados os requisitos para a reforma			
		Rendas		Recebimento em capital		Rendas		Recebimento em capital	
		Capital	Rend.	Capital	Rend.	Capital	Rend.	Capital	Rend.
Direitos adquiridos	Sujeitos mas isentos (art. 18.º do EBF)	**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS)	**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS)	**CAT. H** sem distinção entre capital e rendimento (art. 54)		**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS)
	Sujeitos	Não há tributação	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS	Não há tributação	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS	Não há tributação (art. 54.º)	**Cat. H**	Não há tributação	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS
Meras expectativas	Não há tributação	**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS	**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS	**CAT. H** sem distinção entre capital e rendimento (art. 54)		**CAT. A** (art. 18.º n.º 2 do EBF)	**CAT. E** (art. 5.º n.º 3 do CIRS)

► SUBSÍDIOS DE RESIDÊNCIA OU EQUIVALENTE À UTILIZAÇÃO DE CASA DE HABITAÇÃO FORNECIDA PELA ENTIDADE PATRONAL

Outra das vantagens acessórias agora claramente explicitada, muito embora se entendesse que ela já se encontrava abrangida na anterior previsão normativa, é a relativa ao subsídio de residência ou equivalente, ou ao uso de casa de habitação fornecida pela entidade patronal.

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

Quanto à utilização de casa de habitação fornecida pela entidade patronal, tratando-se de um rendimento em espécie e não em dinheiro, conduz à necessidade de prever uma norma com vista à sua avaliação.

Neste caso, e nos termos do art. 24º n.º 2, a quantificação do benefício (valor tributável) será dada da seguinte forma:

Rendimento sujeito = valor de uso - valor pago pelo beneficiário a esse título (se a utilização for gratuita, o valor da vantagem acessória será o valor do uso)

Para determinar o valor de uso, é necessário ter em atenção as seguintes regras:

- ✓ *O valor de uso é igual à renda suportada em substituição do beneficiário. Ou seja, se a entidade patronal, para fornecer a habitação ao trabalhador, teve que arrendar o imóvel ou parte deste, o valor do uso será a renda suportada em substituição do beneficiário, isto é, a renda que o trabalhador teria pago caso a entidade patronal não estivesse a suportar esse encargo.*
- ✓ *Não havendo renda, o valor de uso é igual ao valor da renda condicionada, determinada nos termos legais, não devendo, porém, exceder um terço (1/3) do total das remunerações auferidas pelo beneficiário.*
- ✓ *Estando fixado subsídio de residência ou equivalente (quando não é fornecida casa de habitação), o valor de uso não pode exceder esse montante.*

Os rendimentos de trabalho em espécie que resultem da utilização de casa de habitação permanente localizada em território nacional, fornecida pela entidade patronal, referentes ao período compreendido entre 1 de janeiro de 2024 e 31 de dezembro de 2026, estão isentos de IRS e de contribuições sociais.

A isenção de IRS e de contribuições sociais aplica-se até ao valor limite das rendas previstas no Programa de Apoio ao arrendamento, aprovado pelo DL 68/2019, de 22 de maio, ainda que os imoveis não se encontrem inseridos no âmbito do referido programa.

► EMPRÉSTIMOS SEM JUROS OU A TAXA INFERIOR À TAXA DE JURO DE REFERÊNCIA

No caso de situações em que remuneração integra a possibilidade de acesso a empréstimos com taxas nulas ou inferiores às de mercado para este tipo de operações, estamos perante uma vantagem acessória. Sempre que haja recurso a esses empréstimos, deparamo-nos com uma situação passível de tributação, a qual se consubstancia na diferença entre a taxa de juro de referência[*] e a suportada pelo beneficiário.

Exclui-se de tributação a redução de juros na aquisição de habitação própria e permanente de valor não superior a € 180 426,40, cuja taxa seja inferior 70% da taxa mínima aplicável às operações de refinanciamento pelo BCE.

(<= 180.426,40 €) e (tx>= 70% * Tx.BCE)

Será objeto de tributação, o valor correspondente à parte dos juros suportados pela entidade patronal no caso de empréstimos concedidos ao trabalhador por outras entidades.

► PAGAMENTO DE VIAGENS

O pagamento por parte da entidade patronal, de viagens e estadas de turismo não relacionadas com as funções exercidas pelo trabalhador, são considerados rendimentos de trabalho dependente.

► PLANOS DE ACÇÕES (STOCK OPTIONS)

São considerados rendimentos de trabalho, ainda que materializados após a cessação da relação de trabalho os seguintes rendimentos:

⇒ *Os ganhos resultantes de planos de opção, de subscrição, de atribuição ou outros de efeitos equivalentes, sobre valores mobiliários ou direitos equiparados, ainda que de natureza ideal incluindo:*
- *Os ganhos resultantes da alienação ou liquidação financeira das opções ou direitos, ou resultantes da renúncia onerosa ao exercício dessas opções ou direitos a favor da entidade patronal ou de terceiros;*
- *Os ganhos resultantes da recompra, pela entidade patronal, na parte em que revistam carácter remuneratório, dos valores mobiliários ou direitos equiparados.*

⇒ *Os rendimentos em dinheiro ou em espécie, derivados de planos de subscrição, de atribuição ou outros de efeito equivalente, pagos ou colocados a disposição a título de:*
- *Direito a rendimento inerente a valores mobiliários ou direitos equiparados, ainda que estes se revistam de natureza ideal;*

[*] A taxa de juro de referência será publicada anualmente por portaria do Ministro das Finanças, ou na sua falta, 70% da taxa mínima aplicável às operações de refinanciamento pelo BCE a qual desde 20/09/2023 se cifra em 4,50.

- *De valorização patrimonial daqueles valores ou direitos, independentemente do índice utilizado para a respetiva determinação.*

O momento da tributação e a forma de determinação dos rendimentos resultantes de planos de ações e outros valores mobiliários criados em benefício de trabalhadores ou membros de órgãos sociais são definidos conforme descrito no quadro seguinte:

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.

FICHA DOUTRINÁRIA
Incentivos aos trabalhadores - Atribuição de ações

Processo: 1375/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2019-04-18
Conteúdo: A questão colocada respeita ao enquadramento tributário de uma atribuição de ações a trabalhador por entidade não residente que está numa relação de domínio com a respetiva entidade empregadora.
1. A atribuição de ações aos trabalhadores por parte das respetivas entidades patronais, constitui um rendimento do trabalho dependente, nos termos da subalínea 8) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, sendo que nos termos do n.º 10 do mesmo artigo o conceito de entidade patronal abrange toda a entidade que pague ou coloque à disposição rendimentos do trabalho dependente, sendo a ela equiparada qualquer outra entidade que com ela esteja em relação de grupo, domínio ou simples participação independentemente da respetiva localização geográfica.

2. Assim, considerando que a entidade pagadora do rendimento é equiparada à entidade patronal por se encontrar numa relação de domínio com a entidade empregadora, o rendimento é, como antes se referiu, tributado em IRS como rendimento do trabalho dependente.

3. Quanto ao montante do rendimento decorrente da atribuição das ações, o mesmo corresponde ao respetivo valor no momento da atribuição, nos termos do n.º 1 do artigo 24.º (rendimentos em espécie) do Código do IRS.

4. É de referir ainda que os rendimentos em espécie beneficiam de dispensa de retenção na fonte do imposto, nos termos da parte final da alínea a) do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS.

5. Em conclusão:
a) Pela atribuição das ações a requerente aufere um rendimento do trabalho dependente nos termos da subalínea 8) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, conjugada com o n.º 10 do mesmo artigo;
b) Esse rendimento está, em consequência, sujeito a tributação por aplicação da tabela de taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS, devendo ser declarado no Anexo A da declaração modelo 3.

Processo N.º 3545/2002, com despacho do Diretor-Geral, de 17.05.04, exarado no parecer n.º 44/2004, do Centro de Estudos Fiscais
Enquadramento fiscal da atribuição de ações a condições vantajosas aos trabalhadores

A subscrição de ações, pelos trabalhadores de determinada sociedade, em condições privilegiadas (abaixo do valor de mercado), tem subjacente a existência de um vínculo laboral, constituindo um benefício auferido em razão da prestação do trabalho, sendo um rendimento do trabalho dependente enquadrável no artigo 2.º n.º 3 alínea b), n.º 7 do CIRS.

Nesta situação devem ser aplicadas as regras de tributação definidas para a categoria de rendimentos do trabalho dependente havendo, no entanto, dispensa de retenção na fonte do imposto, ao abrigo do art.º 99.º, n.º 1 do CIRS.
De acordo com o disposto na alínea b) do n.º 4 do art.º 24.º do CIRS, o momento em que se consideram obtidos os ganhos, resultantes da aquisição das ações, é o da subscrição.
Só assim não é, quando os planos de atribuição estão sujeitos a um conjunto de condições cumulativas, a saber:

- Não aquisição ou registo dos valores mobiliários ou direitos adquiridos a favor do trabalhador;
- Impossibilidade do trabalhador celebrar negócio de disposição ou oneração sobre os valores mobiliários ou direitos equiparados;
- Sujeição a um período de restrição que exclua os trabalhadores do plano de atribuição em caso de cessação do vínculo, pelo menos nos casos de iniciativa com justa causa da entidade patronal;
- Impossibilidade de aquisição de outros direitos inerentes à titularidade dos valores mobiliários ou direitos equivalentes, como sejam o direito a rendimentos ou participação social.

Caso em que o ganho se considera obtido no momento em que o trabalhador é plenamente investido no correspondente direito (alínea e) do n.º 4 do artigo 24.º do CIRS).
O rendimento consiste na diferença entre o valor pago pelas ações e o respetivo valor de mercado.
Os dividendos tal como as eventuais mais-valias que o trabalhador venha a realizar posteriormente através do Fundo não se confundem com as remunerações acessórias do trabalho que resultam destes planos de aquisições de ações.
Assim:

Os dividendos pagos ao Fundo, relativamente às ações anteriormente adquiridas, não perdem essa natureza, independentemente do respetivo montante ser aplicado na aquisição de novas ações ou no pagamento dos encargos financeiros inerentes aos financiamentos concedidos ao Fundo para adquirir novas ações.
Os ganhos obtidos com a alienação das unidades de participação consubstanciam mais-valias a tributar de acordo com o regime geral.
Os ganhos de mais-valias consideram-se obtidos no momento da alienação e são constituídos pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição (n.ºs 3 e 4 alínea a) do artigo 10.º do CIRS).

► UTILIZAÇÃO PESSOAL DE VIATURA AUTOMÓVEL

São objeto de tributação os benefícios correspondentes à utilização pessoal ou aquisição pelo trabalhador ou membro do órgão social de automóvel que gere encargos para a entidade patronal.

Para que a utilização de viatura automóvel constitua rendimento de trabalhado dependente é necessário que exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação da viatura.

O valor atribuído à utilização corresponde ao produto de 0,75% pelo valor de mercado reportado a 1 de janeiro do ano em causa, multiplicado pelos meses de utilização.

Fórmula de cálculo:

Valor Tributar = Valor de mercado x 0.75% x meses de utilização

Exemplo

Considerando uma viatura cujo valor de mercado a 1 de janeiro de 2025 era de € 25 000, utilizada durante 12 meses.

O valor a tributar será calculado da seguinte forma:
€ 25 000 X 0,75) = 187,50 x 12 (n.º meses de utilização) = 2 250,00 (valor a tributar)

Atribuição a trabalhador do uso de viatura automóvel pela entidade patronal

Processo: 2364/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 18-09-2018
Conteúdo: Pretende a empresa requerente que lhe seja prestada informação quanto à forma de calcular o rendimento coletável na esfera do trabalhador por atribuição do uso de viatura automóvel pela entidade patronal. Refere que a viatura automóvel, matriculada em 2008, foi adquirida pela empresa em 2017, em estado de uso, pelo montante de € 22.600.
Em sede de IRS, considera-se rendimento de trabalho dependente, a título de remuneração acessória, o que resulta da utilização pessoal pelo trabalhador de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel, de acordo com o estipulado na subalínea 9) da alinea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.
Por conseguinte, na esfera do trabalhador esse rendimento de trabalho dependente, que tem a natureza de rendimento em espécie, é apurado anualmente nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 24.º do Código do IRS, ou seja, o rendimento anual corresponde ao produto de 0,75 % do valor de mercado da viatura, reportado a 1 de janeiro do ano em causa, pelo número de meses de utilização da mesma. Na determinação do rendimento, o n.º 7 do artigo 24.º considera como valor de mercado o que corresponder à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização acumulada constante de tabela aprovada pela Portaria n.º 383/2003, de 14 de maio.

Assim, tendo presente os elementos constantes no pedido, informa-se que, na determinação do rendimento na esfera do trabalhador deve ser considerado como valor de aquisição o montante de € 22.600, tendo em conta que foi o valor que a empresa despendeu para adquirir a viatura em 2017, e que, através do documento justificativo da despesa, foi evidenciado contabilisticamente na empresa. No entanto, na determinação do coeficiente de desvalorização acumulada a aplicar, a idade do veículo é calculada a partir do ano da matrícula, que, no presente caso, é o ano de 2008.

► AQUISIÇÃO DE VIATURA AUTOMÓVEL PELO TRABALHADOR

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.

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)

Portaria 383/2003, de 14/05
Valor de mercado das viaturas

De harmonia com o disposto no n.º 6 do artigo 24.º do Código do IRS, no caso de aquisição de viatura pelo trabalhador ou membro de órgão social, a equivalência pecuniária do rendimento em espécie assim obtido corresponde à diferença positiva entre o respetivo valor de mercado e o somatório dos rendimentos anuais tributados como decorrentes da atribuição do uso com a importância paga a título de preço de aquisição.
Importa clarificar o critério de quantificação do valor de mercado, o qual deverá ser reportado ao ano da transmissão tendo em conta a desvalorização ocorrida desde o ano da matrícula.
Nos termos do n.º 7 do mesmo artigo, considera-se como tal o que corresponder à diferença entre o valor de aquisição e o produto desse valor pelo coeficiente de desvalorização constante de tabela a aprovar por portaria do Ministro das Finanças.
Em qualquer caso, por forma a assegurar que a viatura adquirida pelo trabalhador ou membro de órgão social mantenha um valor residual mínimo, da aplicação do coeficiente de desvalorização constante da tabela, nunca poderá resultar um valor inferior a 10% do seu valor de aquisição no ano da matrícula.
Assim:
Manda o Governo, pela Ministra de Estado e das Finanças, o seguinte:
Para os efeitos do disposto no n.º 7 do artigo 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:

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

A entidade patronal deverá incluir este tipo de rendimentos no registo de remunerações pagas e nas declarações de rendimentos a entregar ao titular até 20 de janeiro do ano seguinte.

EXEMPLO

Uma empresa, em 2025, vendeu uma viatura a um empregado por € 10 000, a qual tinha sido adquirida em estado novo em 2023, por € 40.000.

Nesta situação deverá proceder-se aos seguintes cálculos:
Valor de Mercado = Valor de Aquisição – (Valor de aquisição X coef. da Port. 383/03)
ou seja:
Cálculo Valor de mercado =€ 40 000 – (€ 40 000,00 x 0,35) = € 26 000
Valor a tributar - € 16 000 = € 26 000 (valor de mercado) - € 10 000 (valor pago pelo trabalhador)

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).

- **AS IMPORTÂNCIAS RECEBIDAS A QUALQUER TÍTULO, NO CASO DE CESSAÇÃO CONVENCIONAL OU JUDICIAL DO CONTRATO INDIVIDUAL DE TRABALHO**

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 caráter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fração 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).

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

R = rendimento tributável
I = valor da indemnização
nº anos = número de anos ou fração 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** (incluirá 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).

FICHA DOUTRINÁRIA
Compensação devida pela extinção, por mútuo acordo, de contrato de trabalho em funções públicas, prevista no artigo 296.º da Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas

Processo: 496/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24-04-2018
Conteúdo: O requerente solicita informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico tributário da compensação devida pela extinção, por acordo, do contrato de trabalho em funções públicas, prevista no artigo 296.º da Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas.

1 – O requerente é titular de uma relação jurídica de emprego público através de um contrato de trabalho em funções públicas por tempo indeterminado e pondera a hipótese de cessar o contrato por acordo, nos termos do artigo 295.º da Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas.

2 – Atendendo a que o artigo 296.º da referida Lei prevê, nestes casos, uma compensação para o trabalhador pela extinção do vínculo, o requerente pretende saber se a mesma é tributada em IRS.

3 - Nos termos do disposto na alínea e) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS são considerados rendimentos do 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 do mesmo artigo e na alínea f) do n.º 1 do artigo seguinte.
4 – O referido n.º 4 estabelece que, nos casos de cessação do contrato de trabalho, as importâncias auferidas a qualquer título, ficam sujeitas a tributação do seguinte modo:
a) Pela sua totalidade, na parte que corresponda ao exercício de funções de gestor público, administrador ou gerente de pessoa coletiva, bem como de representante de estabelecimento estável de entidade não residente; b) Na parte que exceda o valor correspondente ao valor médio das remunerações regulares com caráter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos doze meses, multiplicado pelo número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora, nos demais casos, salvo quando nos 24 meses seguintes seja criado novo vínculo profissional ou empresarial, independentemente da sua natureza, com a mesma entidade, caso em que as importâncias serão tributadas pela totalidade.

5 – Verifica-se, assim, que a compensação atribuída nos termos do disposto no artigo 296.º da Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas estará excluída de tributação se o seu montante não ultrapassar o valor resultante do cálculo referido na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS.
Por exemplo, um trabalhador que tenha auferido nos últimos doze meses uma remuneração média mensal de 1 800 € e que tenha 8 anos de antiguidade não será tributado se a compensação a atribuir não ultrapassar o montante de 14 400 €.

6 – Porém, como refere esta disposição, a compensação atribuída será tributada pela totalidade no caso de, nos 24 meses seguintes, ser criado novo vínculo profissional ou empresarial com a mesma entidade ou, como dispõe o n.º 7 do artigo 2.º do Código do IRS, no caso de o sujeito passivo já ter beneficiado, nos últimos cinco anos, da não tributação total ou parcial prevista no n.º 4.

7 – De referir, ainda, tal como dispõe o n.º 6 do artigo 2.º do Código do IRS, que o regime de exclusão de tributação previsto no n.º 4 não é aplicável às importâncias relativas aos direitos vencidos durante o contrato, designadamente, remunerações por trabalho prestado, férias, subsídios de férias e de Natal.

Rendimentos pagos a título de indemnização pelo Fundo de Garantia Salarial
Processo: 1682/18, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-06-20
Conteúdo: A questão colocada respeita à aplicação da al. b) do n.º 4 do artigo 2.º aos rendimentos pagos a título de indemnização, em consequência da cessação do contrato de trabalho decorrentes de declaração de insolvência judicial, sendo que parte desse valor é pago ou colocado à disposição pelo Fundo de Garantia Salarial.

1. O Decreto-Lei n.º 59/2015, de 21 de abril, regula o regime do Fundo de Garantia Salarial que tem por objetivo assegurar o pagamento ao trabalhador de créditos emergentes do contrato de trabalho ou da sua violação ou cessação, quando decorrentes das situações previstas nas alíneas

a), b) e c) do n.º 1 do artigo 1.º, designadamente quando proferida sentença de declaração de insolvência do empregador.

2. Em conformidade com o disposto no artigo 2.º do citado diploma, estão abrangidos os créditos do trabalhador emergentes do contrato de trabalho ou da sua violação ou cessação, deduzidos das quotizações para a segurança social da responsabilidade do trabalhador e do imposto devido por retenção na fonte, compreendendo a compensação devida ao trabalhador por cessação do contrato de trabalho calculada nos termos do artigo 366.º do Código do Trabalho, sendo da responsabilidade do empregador o cumprimento das respetivas obrigações fiscais e contributivas de segurança social.

3. A alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS), aplica-se às importâncias devidas pela cessação do contrato de trabalho, não estando excluídas da sua abrangência aquelas que sejam asseguradas pelo Fundo de Garantia Salarial, que se substitui à entidade empregadora nos pagamentos dos créditos laborais, e que fica sub-rogado nos direitos e privilégios creditórios do trabalhador.

4. Nestes termos, as importâncias pagas a título de indemnização por cessação do contrato de trabalho, asseguradas pelo Fundo de Garantia Salarial, estão sujeitas a tributação na parte que exceda o valor calculado de acordo com a alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º do CIRS.

Compensação pela cessação de contrato individual de trabalho atribuída a trabalhador com licença sem vencimento – contagem do prazo de 12 meses

Processo: 5448/10, com despacho concordante do Sr. Subdiretor-Geral, substituto legal do Sr. Diretor-Geral dos Impostos, de 2010-10-25

Nos termos do disposto na alínea e) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS), são considerados rendimentos de trabalho dependente quaisquer indemnizações resultantes da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimentos de trabalho dependente.

Deste modo, as compensações atribuídas pela cessação de contrato individual de trabalho por motivo de extinção do posto de trabalho estão sujeitas a IRS, sendo enquadradas como rendimentos da categoria A.

O n.º 4 do artigo 2.º do CIRS estabelece um regime diferenciado de tributação das indemnizações, consoante estejam ou não em causa gestores, administradores ou gerentes de pessoas coletivas. No caso de gestores, administradores ou gerentes de pessoas coletivas, as importâncias auferidas, a qualquer título, por motivo de cessação das respetivas funções são tributadas em IRS pela sua totalidade (cf. alínea a) do n.º 4 do artigo 2.º).

Nas demais situações, as indemnizações beneficiam de uma não tributação parcial ou total, consoante ultrapassem ou não determinado limite, de acordo com o estatuído na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º, ou seja, a tributação só incide sobre valores indemnizatórios que ultrapassem determinados limites, sem prejuízo das demais condições previstas no artigo 2.º, na parte aplicável.

Nos termos do disposto na alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º, estas indemnizações são tributadas na parte que exceda o valor correspondente a uma vez e meia o valor médio das remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto, auferidas nos últimos 12 meses, multiplicado pelo número de anos ou fração de antiguidade ou de exercício de funções na entidade devedora.

Isto é, estão em causa remunerações regulares com carácter de retribuição sujeitas a imposto auferidas nos últimos 12 meses, e nestes termos, devem entender-se como tal as remunerações pagas ou colocadas à disposição do titular dos rendimentos.

Assim, no caso de um trabalhador que esteja numa situação de licença sem vencimento à data da cessação do contrato individual de trabalho, para efeitos do cálculo do limite de exclusão da tributação, a que se refere a alínea b) do n.º 4 do artigo 2.º, devem ser considerados os últimos 12 meses de remuneração efetiva.

Enquadramento fiscal de contagem de antiguidade para efeitos de tributação das indemnizações

Processo: 1818/10, com despacho concordante do Substituto Legal do Sr. Diretor-geral de 2010-10-10

Exigindo a lei fiscal, específica e expressamente, que a antiguidade a contabilizar seja a antiguidade na entidade devedora da compensação por cessação de contrato de trabalho, não é de ponderar na aplicação do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS, a antiguidade em anterior entidade empregadora, mesmo que o trabalhador e a nova entidade patronal tenham acordado ser de considerá-la em eventuais futuras "indemnizações".

Atendendo à equiparação legal entre entidade patronal – definida esta como entidade pagadora dos rendimentos – e qualquer outra entidade que com ela esteja em relação de domínio ou de grupo, tendo ocorrido mudança (jurídica) de entidade empregadora dentro do grupo (por celebração de contrato de trabalho com outra empresa do mesmo), tal "transferência" do trabalhador não obsta a que na aplicação do n.º 4 do artigo 2.º do Código do IRS à compensação auferida por cessação do contrato do trabalho sejam considerados os anos de antiguidade em ambas as entidades.

Também essa deve ser a solução, quer por efeito da lei, quer pelo critério da substância económica, quando esteja em causa uma situação enquadrada no artigo 285.º do novo Código do Trabalho:

- ⇒ Transmissão, por qualquer título, da titularidade de empresa, ou estabelecimento ou ainda de parte de empresa ou estabelecimento que constitua uma unidade económica;
- ⇒ Transmissão, cessão ou reversão da exploração de empresa, estabelecimento ou unidade económica.

E isso atendendo a que o trabalhador continuou a exercer funções na mesma "unidade económica", bem como a que, apesar da mudança de entidade patronal ocorrida, os contratos de trabalho, em substância e por determinação legal, se mantiveram.

QUESTÃO

José, recebeu em 2025, € 34 915,85 de indemnização pela cessação do contrato individual de trabalho. Exerceu funções na firma BETA, Lda. durante 11 anos e 7 meses. As remunerações efetivas, recebidas nos últimos 12 meses foram de 13 168,20. Qual a parte sujeita a imposto?

RESOLUÇÃO

As importâncias recebidas por extinção do vínculo laboral estão excluídas de tributação até ao valor correspondente a um mês de salário multiplicado pelo número de anos de serviço na empresa. Assim:

CÁLCULO DO VALOR EXCLUIDO DA TRIBUTAÇÃO:

$$1{,}0 \times 12 \times \frac{13\,168{,}20}{12} = 13\,168{,}20$$

VALOR A TRIBUTAR:

34 915,85 – 13 168,20 = 21 747,65 (Valor sujeito a declarar na DMR da entidade pagadora e no Quadro 4 do Anexo A da Modelo 3 do beneficiário)

CRIPTOATIVOS – CATEGORIA A

São representações digitais de valores ou de direitos que podem ser transferidos e armazenados eletronicamente. Apesar de poderem ser usados para fazer pagamentos, como o valor dos criptoativos oscila muito, são sobretudo utilizados como ativos de investimento.

As criptomoedas têm várias premissas que as tornam apetecíveis enquanto investimento.

- *Ausência de controlo centralizado*
- *Anonimato*
- *Difícil avaliação*
- *Caráter híbrido entre ativo intangível e instrumento financeiro*
- *Período de evolução positivo que atravessa (valorização da moeda)*
- *Possibilidade de "mineração", ou seja, gerar criptomoedas sem recorrer à sua compra*

Para efeitos do Código do IRS, considera-se criptoativo toda a representação digital de valor ou direitos que possa ser transferida ou armazenada eletronicamente recorrendo à tecnologia de registo distribuído ou outra semelhante. Excluem-se os criptoativos únicos e não fungíveis com outros criptoativos, denominados NFTs (non fungible token) [n.ºs 17 e 18, do artigo 10.º do CIRS].

Uma vez que o criptoativo é definido como uma representação digital de valor ou direitos, passam a aplicar também a estes itens as regras de equivalência pecuniária dos ***rendimentos em espécie*** *previstas no n.º 1 do artigo 24º do CIRS.*

A equivalência pecuniária dos rendimentos em espécie, incluindo quando assumam a forma de criptoativos, faz-se de acordo com as seguintes regras, de aplicação sucessiva:
a) Pelo preço tabelado oficialmente;
b) Pela cotação oficial de compra;
c) Tratando-se de géneros, pela 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;
d) Pelos preços de bens ou serviços homólogos publicados pelo INE;
e) Pelo valor de mercado, em condições de concorrência.

As pessoas singulares ou coletivas, os organismos e outras entidades sem personalidade jurídica, que prestem serviços de custódia e administração de criptoativos por conta de terceiros ou tenham a gestão de uma ou mais plataformas de negociação de criptoativos, devem comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira, até ao final do mês de janeiro de cada ano, relativamente a cada sujeito passivo, através de modelo oficial, as operações efetuadas com a sua intervenção, relativamente a criptoativos. [artigo 124.º-A do CIRS].

ATENUAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO

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** *até aos seguintes valores:*
1. Trabalhadores em geral
⇒ Em Portugal - € 65,89
⇒ No Estrangeiro - € 148,91

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

⇒ Em Portugal - € 72,65
⇒ No Estrangeiro - € 167,07

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 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. 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. 6.º do DL n.º 106/98, de 24/04, o direito a ajudas de custo passa a existir apenas quando a distância a percorrer for superior a 20 km (quando até aqui era de 5 km) e a atribuição de ajudas de custo em deslocações por dias sucessivos apenas ocorre quando a distância for superior a 50 km (quando até agora era de 20 km), conforme a seguinte figura (salvo casos especiais previsto no art. 10.º daquele DL):

	0 km	5 km	20 km	50 km
Antes	Sem direito	Deslocações diárias	Deslocações por dias sucessivos	Deslocação por dias sucessivos
OE/2013	Sem direito	Sem direito	Deslocações diárias	Deslocações por dias sucessivos

Nos termos da circular 12/91, no cálculo do excesso das ajudas de custo abonadas por entidades não públicas aos seus trabalhadores e membros dos órgãos societários, pode tomar-se como referência o valor das ajudas de custo atribuídas a membros do Governo, sempre que as funções exercidas e ou o nível das respetivas remunerações não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias e ou remunerações dos funcionários públicos. Nos restantes casos, continua a considerar-se que excedem os limites legais as ajudas de custo superiores ao limite mais elevado fixado para os funcionários públicos.

A característica essencial das ajudas de custo é o seu caráter compensatório, visando reembolsar o trabalhador pelas despesas que tenha sido obrigado a suportar em favor da sua entidade patronal, por motivo de deslocações ou novas instalações ao serviço desta, e a inexistência de qualquer correspetividade entre a sua perceção e a prestação de trabalho.

SUBSIDIOS DE REFEIÇÃO *até à importância de:*

- *Em geral - € 6,00*
- *Quando atribuído em Vales de refeição - € 10,20 (1,7 x €6,00)*

O subsídio de alimentação é um valor pago pelas empresas e entidades do Estado aos colaboradores como compensação pelos custos com a refeição durante os dias efetivos de trabalho.

Este subsídio é considerado um benefício social e a legislação portuguesa defende que deve ser pago por todas as empresas, tanto do setor público como no privado, contudo não é obrigatório por lei, pelo que nem sequer consta no Código do Trabalho. No entanto, a este benefício é atribuído um valor mínimo, contemplado no Orçamento do Estado, para os trabalhadores da função pública.

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.

Por norma, o subsídio de alimentação é pago mensalmente e é referente a 22 dias úteis, ou seja, ao número de dias que cada funcionário trabalha, efetivamente, por mês. Em dias de férias, feriados, faltas ou outros dias não trabalhados, a entidade empregadora não tem obrigação de pagar este benefício.

Existem algumas situações extraordinárias em que o subsídio de alimentação suscita algumas dúvidas, por exemplo, teletrabalho ou trabalhadores em regime de part-time:

- **Teletrabalho** - *se os trabalhadores recebiam subsídio de alimentação antes de começar a realizar as suas funções em regime de teletrabalho, o Ministério do Trabalho esclarece que devem continuar a beneficiar deste complemento ao salário - "os trabalhadores que até à data em que passaram a prestar a atividade em regime de teletrabalho recebiam subsídio de alimentação deverão continuar a recebê-lo".*
- **Part-time** - *se o contrato mencionar este benefício e o período de trabalho for igual ou superior a 5 horas, o subsídio de alimentação terá de ser pago na totalidade; se for inferior, o valor é calculado de forma proporcional ao número de horas trabalhadas.*
- **Trabalho noturno** - *não existe lei específica para subsídio de alimentação dos colaboradores noturnos, o que significa que o seu pagamento depende do contrato de trabalho estabelecido.*
- **Lay-off** - *quando o período normal de trabalho é reduzido, o trabalhador mantém o direito a receber subsídio de refeição se o período de trabalho diário for igual ou superior a 5 horas. No entanto, se houver suspensão do contrato de trabalho não há lugar ao pagamento do subsídio de alimentação, pois, não existe prestação efetiva de trabalho.*

<u>TRANSPORTE EM AUTOMÓVEL PRÓPRIO</u>

- *€ 0,40*

<u>ABONOS PARA FALHAS</u> *até ao seguinte valor:*

• 5% x remuneração mensal fixa, entendendo-se como remuneração mensal fixa:

$$\frac{\underline{14 \text{ x remuneração fixa (sem diuturnidades)}}}{12}$$

*Os **abonos para falhas** na parte em que excedem 5% da remuneração mensal fixa devidos a quem, no seu trabalho tenha de movimentar numerário. Para este efeito considera-se a remuneração mensal fixa acrescida da parte correspondente aos subsídios de férias e de Natal e excluindo as diuturnidades – Informação n.º 22/89, despacho de 16.01.89 da DGCI.*

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Utilização de automóvel próprio ao serviço da entidade patronal

Processo: 2963/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-11-28.
Conteúdo: A questão colocada respeita aos limites aplicáveis aos valores atribuídos a trabalhadores do setor bancário pela utilização de automóvel próprio ao serviço da entidade patronal, uma vez que o Acordo Coletivo de Trabalho aplicável prevê a atribuição de um valor superior ao estabelecido para o setor público. 1. Em conformidade com o disposto no artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 106/98, de 24/04 (redação dada pelo Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28/12), os trabalhadores que exercem funções públicas, em qualquer modalidade de relação jurídica de emprego público, quando deslocados do seu domicílio necessário por motivo de serviço público, têm direito ao abono de ajudas de custo e transporte, encontrando-se abrangidas nas despesas de transporte em território nacional por força do artigo 20.º do mesmo diploma, a título excecional, o uso de automóvel próprio.
2. A fixação dos montantes a atribuir às ajudas de custo, subsídios de refeição e de viagem, são atualizados, tendo sido a última atualização efetuada através da Portaria n.º 1553-D/2008, de 31/12, cuja al. a) do n.º 4 estabeleceu em € 0,40 por quilómetro o transporte em automóvel próprio, montante que, por força do n.º 4 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28/12, veio a ser reduzido em 10%.
3. A tributação em IRS adota o conceito de rendimento acréscimo, segundo o qual a base de incidência do IRS abrange o aumento da capacidade contributiva do contribuinte, pelo que o legislador previu nas normas de incidência da categoria A – trabalho dependente, considerando-as como remuneração e consequentemente sujeitas a imposto, as ajudas de custo e as importâncias auferidas pela utilização de automóvel próprio em serviço da entidade patronal, primeira parte da alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS sendo que, esta norma de caráter geral e abstrato é de aplicação a todos os trabalhadores por conta de outrem. Não obstante, tendo na génese do abono destes montantes razões que visam compensar os titulares de rendimentos do trabalho dependente de despesas, no caso concreto incorridas em deslocações ao serviço da sua entidade empregadora, foi criada uma exclusão que teve por base a tributação apenas na parte que exceda os limites legais ou quando não sejam observados os pressupostos da sua atribuição aos servidores do Estado e as verbas para despesas de deslocação, viagens ou representação de que não tenham sido prestadas contas até ao termo do exercício.
4. Não existindo até à data legislação própria, geral e abstrata, aplicável ao setor privado que defina limites neste setor, entendeu o legislador fiscal ser aplicáveis os limites previstos para o setor público. E é no sentido de clarificar o alcance e expressão de servidores públicos contidos no n.º 6 do artigo 2.º do Código do IRS na redação vigente à data da divulgação da Circular 12, de 29-04-1991 (correspondente à atual alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS), que aquela circular veio explicitar que as entidades não públicas, para efeitos de determinação dos valores das ajudas de custo sujeitas a imposto, devem ter por referência que estão, genericamente, sujeitos a IRS os montantes que excedam os limites legais estabelecidos para os funcionários públicos, e que, em particular, quando as funções exercidas e/ou o nível das respetivas remunerações não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias e/ou remunerações dos funcionários públicos, deve ter por referência o valor das ajudas de custo atribuídas aos membros do governo.
5. Assim, tendo o legislador fiscal estabelecido um critério geral e abstrato, aplicável a todos os trabalhadores por conta de outrem sem exceção, que foi o de sujeitar a IRS as importâncias que excedam os limites legais atribuídos aos servidores do Estado, a Circular n.º 12 teve por objetivo apenas explicitar que quando os trabalhadores não públicos exerçam funções e/ou o nível das respetivas remunerações não sejam comparáveis ou reportáveis à das categorias e/ou

remuneração dos funcionários públicos deve ter por referência o valor das ajudas de custo atribuídas aos membros do governo.
6. Conclui-se, assim, que os valores atribuídos a trabalhadores do setor privado pela deslocação em automóvel próprio ao serviço da entidade patronal, estabelecidos através de regulamentação de instrumentos de negociação coletiva ou outros, que não decorram de norma geral e abstrata aplicável a todos os casos concretos, estão também sujeitos aos limites previstos na al. d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, reforçando o n.º 14 do mesmo diploma que os limites legais são os anualmente fixados para os servidores do Estado.
7. No que concerne ao âmbito de aplicação do Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28 de dezembro, ao setor privado que, reduziu os valores previstos na Portaria n.º 1553-D/2008, de 31 de dezembro, tendo, no que se refere à utilização de automóvel próprio, reduzido aquele valor em 10% (€ 0,36), também nesta situação o legislador não teve a intenção de afastar esta medida para os trabalhadores do setor privado, caso em que o teria referido expressamente, seja no próprio diploma ou através de uma medida transitória que afastasse da sua aplicação os montantes atribuídos ao setor privado. Sendo que, também neste caso, importa ter em conta a norma geral prevista no n.º 14 do artigo 2.º do Código do IRS que, para efeitos de incidência em IRS, vem determinar que os limites legais serão os anualmente fixados para os servidores do Estado.

Ajudas de custo atribuídas a juízes sociais

Processo: 3290/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 16-02-2018
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação quanto ao enquadramento fiscal, em sede de IRS, das ajudas de custo que aufere como Juíza Social, referindo para o efeito o seguinte:

- Exerce a atividade de advogada a que corresponde o código CIRS 6010;
- Foi nomeada Juíza Social, conforme nomeação da Senhora Ministra da Justiça, pelo Despacho publicado no Diário da República;
- A função de Juiz Social é regulada pelo Decreto-Lei n.º 156/78, de 30 de junho. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, pela prestação de serviços da atividade de advogado, a que corresponde o código CIRS 6010.

1. Analisada a questão colocada pela requerente, informa-se que, o Decreto-Lei n.º 156/78, de 30 de junho, tem como objetivo organizar o regime de recrutamento e funções de juízes sociais, que intervêm nas causas que tenham por objeto questões de arrendamento rural e em certas categorias de ações da competência dos tribunais de trabalho e dos tribunais de menores, do qual se reproduzem os artigos considerados relevantes para a apreciação da matéria em apreço:
"*Artigo 4.º (Natureza do cargo)*
O exercício do cargo de juiz social constitui serviço público obrigatório e é considerado, para todos os efeitos, como prestado na profissão, atividade ou cargo do respetivo titular.
Artigo 5.º (Duração das funções)
1 - A nomeação dos juízes sociais faz-se por períodos de dois anos, com início em 1 de outubro.
2 - Os juízes sociais cessantes mantêm-se em exercício até à tomada de posse dos que os devam substituir. Artigo 9.º (Remunerações) 1
- Os juízes sociais têm direito a ajudas de custo bem como a ser indemnizados pelas despesas de transportes e perdas de remuneração que resultem das suas funções.
2 - O montante das ajudas de custo é fixado por despacho do Ministro da Justiça. 3 - Os encargos previstos nos números anteriores serão suportados pelo Cofre Geral dos Tribunais."

2. Por seu lado, o Decreto-Lei n.º 106/98, de 24 de abril, estabelece normas relativas ao abono de ajudas de custo e de transporte pelas deslocações em serviço público, referindo expressamente o seguinte:
"*Artigo 1.º - Âmbito de aplicação pessoal*
1 - Os trabalhadores que exercem funções públicas, em qualquer modalidade de relação jurídica de emprego público dos órgãos e serviços abrangidos pelo âmbito de aplicação objetivo da Lei n.º

12- A/2008, de 27 de fevereiro, quando deslocados do seu domicílio necessário por motivo de serviço público, têm direito ao abono de ajudas de custo e transporte, conforme as tabelas em vigor e de acordo com o disposto no presente diploma. (…)
Artigo 14.º - Pessoal sem vínculo à função pública
1 - O montante das ajudas de custo devidas aos indivíduos que, não sendo funcionários ou agentes, façam parte de conselhos, comissões, grupos de trabalho, grupos de projeto ou outras estruturas de caráter não permanente de serviços do Estado, quando convocados para reuniões em que tenham de ausentar-se do local onde exercem normalmente a sua atividade, é fixado globalmente por estrutura, de entre as estabelecidas na tabela em vigor, mediante despacho do ministro da tutela e prévio acordo do Ministro das Finanças, obtido por intermédio da Direcção-Geral do Orçamento.
2 - A fixação de ajudas de custo nos termos previstos no número anterior deve ter em atenção as funções desempenhadas e as que estão fixadas para os funcionários ou agentes abrangidos pela tabela com cargos de conteúdo funcional equiparável."
3. O Despacho normativo n.º 5/2014, de 27 de fevereiro, determina que as ajudas de custo a atribuir aos juízes sociais sejam fixadas no montante correspondente ao índice mais baixo da tabela de ajudas de custo em vigor, para os trabalhadores que exercem funções públicas.
4. Desse modo, a ajuda de custo diária, em território nacional, relativa ao índice mais baixo da tabela de ajudas de custo em vigor, corresponde ao valor de € 39,83, de acordo com a Portaria nº 1553-D/2008, de 31 de dezembro e Decreto-Lei n.º 137/2010, de 28 de dezembro.
5. O Ministério da Justiça no seu Despacho publicado no Diário da República, nomeia a requerente como juíza social para as causas de menores numa Comarca.
6. Face ao enquadramento da situação em apreço, constata-se que o exercício de juiz social constitui um serviço público obrigatório e é considerado, para todos os efeitos, como prestado na profissão, atividade ou cargo do respetivo titular, com direito ao abono de ajuda de custo, fixada no montante correspondente ao índice mais baixo da tabela de ajuda de custo em vigor, para os trabalhadores que exercem funções públicas, o qual é suportado pelo Cofre Geral dos Tribunais.
7. Assim, como o exercício da função de juiz social, para a qual a requerente, enquanto advogada, detém a habilitação necessária para exercer as causas da secção de família e menores numa comarca, constitui um serviço público obrigatório, a retribuição paga ou colocada à disposição para o exercício da referida atividade, configura um rendimento de trabalho dependente, enquadrada na alinea c) do n.º 1 do artigo 2.º do Código de IRS.
8. No entanto, atendendo a que a retribuição paga ou colocada à disposição da requerente para o exercício da função de juiz social, é equiparada a ajuda de custo, e que a mesma não excede o limite legal e observa os pressupostos da sua atribuição aos servidores do Estado, não está sujeita a tributação neste imposto, por interpretação "a contrário" do disposto na alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.

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

- ✓ *Subsídios de aleitação, casamento, funeral e nascimento;*
- ✓ *Subsídio de desemprego;*
- ✓ *Subsídio de doença, apenas na parte que é atribuída pela Segurança Social;*
- ✓ *Indemnização por incapacidade temporária ou permanente em resultado de acidentes de trabalho;*
- ✓ *As prestações efetuadas pelas entidades patronais, para regimes obrigatórios de segurança social, mesmo os de natureza privada, que visem assegurarem exclusivamente benefícios em caso de reforma, invalidez ou sobrevivência.*
- ✓ *As prestações sociais substitutivas da retribuição pagas aos subscritores da Caixa Geral de Aposentações, no âmbito do regime da parentalidade, previsto no Decreto-Lei n.º 89/2009, de 9 de abril (circular 5/2010).*

Encontram-se excluídos da tributação por força de 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 26/99[2], de 28 de janeiro (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.

- *A percentagem dos rendimentos brutos da categoria A de pessoas que desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de caráter público, ao serviço do Estado Português, determinada para cada país de exercício de funções tendo a paridade de poder de compra entre Portugal e esse país, desde que não aufiram abono não tributado em IRS que tenha aquela finalidade (n.º 3 e 4 art.º 2.A);*
    - *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);*
    - *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, juízes e árbitros, até ao montante máximo anual correspondente a € 2 375 (alínea b) n.º 5 art.º 12.º);*

[2] DL que estabelece as condições de emissão e atribuição com carácter geral dos denominados "vales sociais" ("vales-infância").

- *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).*
- *É excluída de tributação* ***a compensação pelos encargos suportados com o teletrabalho*** *até aos seguintes valores:*
    - *Consumo de eletricidade residencial – 0,10€ por dia;*
    - *Consumo de internet pessoal – 0,40€ por dia;*
    - *Computador ou equipamento informático equivalente, pessoal – 0,50€ por dia.*

Os limites são majorados em 50% quando o valor da compensação resulte de instrumento de regulação coletiva de trabalho negocial celebrado pelo empregador (Portaria n.º 292-A/2023, de 29 de setembro).

Só têm direito à isenção na compensação por teletrabalho os funcionários que cumpram ***um dia completo de trabalho à distância****, através de recurso a tecnologia de informação e comunicação. Nestes casos, entende-se que "um dia completo de trabalho" tem de corresponder, no mínimo,* ***a um sexto do horário semanal****. Ou seja, se o funcionário cumprir um horário semanal de 40 horas, a isenção de descontos na compensação só se aplica se o teletrabalho decorrer durante, pelo menos, seis horas e 40 minutos.*
Estas regras também só se aplicam se o pagamento de compensações por teletrabalho estiver previsto em ***acordo escrito entre trabalhador e entidade patronal****.*
A isenção na compensação implica ainda que a entidade empregadora não tenha fornecido computador, eletricidade ou internet ao trabalhador. Caso o trabalhador tenha recebido esses bens ou serviços da empresa, ou beneficie de descontos na sua aquisição, já não tem direito a isenção por eventuais compensações recebidas.

Circulado N.º: 20284 de 21-10-2025
ISENÇÃO DE IRS RELATIVA A PRÉMIOS DE PRODUTIVIDADE - ARTIGO 115.º DA LEI 45.ºA/24, DE 31/12 (LEI DE ORÇAMENTO DO ESTADO PARA 2025)

Tendo sido suscitadas dúvidas sobre a interpretação e aplicação da isenção em sede de IRS prevista no artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, respeitante a importâncias pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço, procedesse à divulgação do seguinte entendimento:

I – Regime Legal e respetivo âmbito temporal

1. A Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do OE 2025), aprovou nos n.ºs 1 a 5 do artigo 115.º, a seguinte isenção em sede de IRS: *"1- Ficam isentas do IRS, até ao limite de 6 % da retribuição base anual do trabalhador, as importâncias pagas ou colocadas à disposição do trabalhador ou de membros de órgãos estatutários em 2025, suportadas pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter regular, a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.*
2- A aplicação do presente regime está dependente de, no ano de 2025, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no número anterior, ter efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.

3- Para efeitos do disposto no número anterior, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento do disposto no n.º 2.
3- Para efeitos do disposto no número anterior, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento do disposto no n.º 2.
4- A taxa de retenção aplicável às importâncias previstas no n.º 1 corresponde à taxa da remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que a mesma é paga ou colocada à disposição.
5- As importâncias previstas no n.º 1 são excluídas da base de incidência contributiva dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social."

Este regime de benefício fiscal, de caráter temporário (aplicável em 2025), isenta de tributação, em sede de IRS, os montantes pagos aos trabalhadores ou membros de órgãos estatutários, provenientes de prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, nas seguintes condições:

a) Até ao limite de 6% da sua retribuição base anual;
b) Sejam pagos de forma voluntária e sem caráter regular;
c) No ano de 2025, a entidade pagadora daquelas importâncias tenha efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF);
d) As importâncias estão sujeitas a retenção na fonte à taxa que recair sobre a remuneração mensal do trabalho dependente auferida no mês em que são pagas ou colocadas à disposição;
e) e) A declaração a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º do Código do IRS (CIRS), relativa ao ano de 2025, deve mencionar expressamente que se verifica cumprido o aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.

3. Relativamente à condição de a entidade pagadora ter efetuado um aumento salarial elegível, atendendo às caraterísticas deste regime de benefício fiscal, compete, ab initio, à entidade pagadora dos rendimentos em causa, para a sua aplicação em cada caso concreto, a verificação da observância dos requisitos previstos no referido art.º 115.º da Lei n.º 45-A/2024, nomeadamente a verificação de um aumento salarial elegível para efeitos do art.º 19.º-B do EBF, tal como a seguir se explicita.

II – Conceito de retribuição base anual do trabalhador para efeitos de apuramento do limite de isenção

1.Na determinação do conceito de "retribuição base anual do trabalhador" a que alude o n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025), para aferição do respetivo limite da isenção, importa recorrer na análise interpretativa, designadamente, ao elemento histórico com vista à sua melhor densificação.
2.Assim, assinala-se que a norma parece refletir o Programa do XXIV Governo Constitucional em que foi inscrito o compromisso de "aumentar a produtividade com medidas como a isenção de contribuições e impostos sobre prémios de produtividade por desempenho no valor de até 6% da remuneração base anual (correspondendo, dessa forma, a um 15º mês, quando aplicado), até à diminuição da carga fiscal sobre as empresas.", pelo que uma das formas de reduzir a carga fiscal sobre o trabalho, é, numa primeira linha, através da "isenção de contribuição e impostos os prémios de desempenho até ao limite equivalente de um vencimento mensal."
3.Por outro lado, no Acordo Tripartido sobre Valorização Salarial e Crescimento Económico 2025-2028, foi inscrita a medida 3 com a epígrafe "Prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, pagos voluntariamente e sem carácter regular". A redação da medida previu que "Os prémios pagos de forma voluntária e sem carácter regular, até ao montante igual ou inferior a 6% da remuneração base anual do trabalhador, ficam isentos de IRS e TSU", desde que cumpridos os requisitos ali previstos, nomeadamente, que se tenha verificado um aumento mínimo de 4,7% da remuneração base anual dos trabalhadores que aufiram um valor igual ou inferior à remuneração base média anual existente na empresa no final do ano anterior e um aumento mínimo global de 4,7% da remuneração base média anual existente na

empresa por referência ao final do ano anterior, e o empregador esteja abrangido por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho celebrado ou atualizado há menos de 3 anos.
4. Aquela medida foi concretizada no artigo 115.º da Lei do OE 2025, tendo ainda sido promovida a alteração ao artigo 19.º-B do EBF, que utilizou o conceito da retribuição base anual para incorporar o espírito da medida acordada com os Parceiros Sociais, nele se incluindo o subsídio de Natal (13.º mês) e o subsídio de férias (14.º mês), cujo pagamento é obrigatório a todos os trabalhadores com contrato de trabalho. 5. Assim, o conceito de retribuição base anual constante no artigo 115.º da Lei do OE 2025 deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e férias) pagos obrigatoriamente.

III – Determinação das importâncias suportadas pela entidade patronal de forma voluntária e sem caráter regular suscetíveis de beneficiar da isenção

1. No que concerne ao conceito "de forma voluntária e sem carater regular", considera-se que engloba as importâncias suportadas pela entidade patronal que não decorram de uma obrigação jurídica, designadamente do contrato de trabalho, e que não sejam abrangidas pelo conceito de regularidade previsto no artigo 47.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro, ou seja que "não constituam direito do trabalhador , por se encontrar preestabelecida segundo critérios objetivos e gerais, ainda que condicionais, por forma que este possa contar com o seu recebimento e a sua concessão tenha lugar com uma frequência igual ou inferior a cinco anos".

IV – Conceito relativo ao aumento salarial elegível para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE

1. Considerando que o n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE 2025 condiciona o direito à isenção ao aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF, que estabelece o incentivo fiscal à valorização salarial em sede de IRC, importa clarificar os pressupostos constantes das alíneas a e b) do n.º 1 daquele artigo 19.º-B, designadamente, o cálculo da "retribuição base anual média da empresa", a identificação do momento relevante para aferição do aumento salarial quando é referido "por referência ao final do ano anterior", bem como o cálculo para aferição do "aumento da retribuição base dos trabalhadores".
Assim,

a) Cálculo da retribuição base anual média (RBAM)

4. Relativamente à determinação da retribuição base anual média da entidade empregadora, para o respetivo cálculo deve ser considerada a retribuição base anualizada de todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final do ano de 2025 ou do período de tributação correspondente, incluindo aqueles que não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração.
5. Tal significa que deve considerar-se que a RBAM na empresa, num determinado período de tributação, deve ser calculada tendo em conta a retribuição base anual (RBA) de todos os trabalhadores que estejam ao serviço da empresa no final desse período de tributação (último dia do período de tributação), independentemente de estarem, ou não, ao serviço da empresa no final do período de tributação anterior ou do seguinte.
6. Os trabalhadores elegíveis para a majoração prevista no n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF podem não coincidir com os trabalhadores que foram considerados para aferir as condições que a entidade empregadora tem que cumprir para que aqueles possam usufruir do incentivo fiscal, designadamente, no que diz respeito ao cálculo da RBA e da RBAM.
7. Assim, para efeitos da determinação da retribuição base anual média (RBAM) na entidade empregadora, salienta-se o seguinte:

a) Devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final de cada período de tributação, independentemente do vínculo laboral, ainda que alguns desses trabalhadores não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração no âmbito do presente benefício do artigo 19.º-B do EBF;

b) O montante da retribuição base anualizada a considerar deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente.

8. Esta primeira condição considera-se cumprida se, no período de tributação N (2025), se verificar um aumento igual ou superior a 4,7% da RBAM face ao período de tributação de N-1 (2024), tendo como referência, o final dos respetivos períodos de tributação.

b) Aumento da retribuição base anual (RBA)

9. O requisito previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF considera-se cumprido quando relativamente aos trabalhadores em cuja retribuição base anual/anualizada, igual ou inferior à retribuição base média anual da entidade empregadora, se verifique um aumento da respetiva retribuição base anual/anualizada no final do período de tributação face à auferida no final do período de tributação anterior, num mínimo de 4,7%.

10. Ou seja, verifica-se esta condição quando relativamente aos trabalhadores que no final do período de tributação de N-1 auferiam uma RBA inferior à RBAM, tenham tido um aumento da RBA igual ou superior a 4,7% no período de tributação N.

V. Retenção na fonte

1. De acordo com o n.º 4 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, os prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço sem caráter regular estão sujeitos a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente sendo aplicável a taxa de retenção sobre os rendimentos do trabalho dependente referentes ao mês em que aquelas importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos trabalhadores ou membros dos órgãos sociais.

2. Ou seja, apurada a taxa de retenção na fonte que recai sobre a remuneração mensal do trabalhador, a mesma taxa é aplicada separadamente às importâncias que naquele mês forem pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.

4. Com efeito, no momento em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição pelas entidades empregadoras, estas ainda não têm ainda como saber se, efetivamente, cumprem ou irão cumprir os requisitos relativos ao "aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF", conforme exige o n.º 2 do referido artigo 115.º, pelo que estes rendimentos estão sujeitos a retenção na fonte de IRS como rendimentos do trabalho, separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente, devendo ser declarados na DMR com o código A, isto é, respeitante a rendimento do trabalho dependente, sujeito a IRS, e respetiva retenção na fonte.

5. Após o termo do período de tributação da entidade empregadora, verificado que seja o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 19.º-B do EBF, aquela entidade deve entregar a(s) DMR correspondente(s) aos meses em que tais importâncias foram pagas ou colocadas à disposição, de substituição, discriminando agora os rendimentos isentos nos termos do n.º 1 do artigo 115.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, com o código A41, por subtração aos respetivos rendimentos declarados com código A, os quais devem observar o limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador, mantendo-se a parte que eventualmente exceda aquele limite como rendimento do trabalho dependente sujeito a tributação com o código A, assim como se devem manter inscritas as retenções na fonte com o código A (rendimento sujeito). 6. À substituição da(s) DMR nesta situação não é aplicável qualquer coima ou penalidade.

7. Salienta-se que declaração anual comprovativa dos rendimentos auferidos em 2025, a entregar ao trabalhador pela entidade empregadora nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, deve identificar qual o montante das importâncias abrangidas pela isenção prevista no n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, sujeitas a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente e deve fazer menção expressa ao cumprimento do requisito previsto no n.º 2 do mesmo artigo, ou seja, que a entidade empregadora efetuou um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Prémio de desempenho pago em 2025 referente a trabalho prestado em 2024 por ex-trabalhador

Processo 28376, com despacho de 2025-11-13, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação
Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, sobre os procedimentos que deve adotar aquando do pagamento de um prémio pelo desempenho da empresa, a um ex. colaborador, tendo em conta os seguintes factos:
- Trata-se da atribuição de um prémio pelo desempenho da Empresa que foi decidido pela Administração em 2024;
- O colaborador em questão saiu da Empresa no passado dia xx/02/2025;
- Visto tratar-se de um ex. colaborador da Empresa, solicitam esclarecimentos sobre o procedimento a adotar nomeadamente: a taxa de retenção na fonte a aplicar; se procedem ao envio da declaração de remuneração mensal no mês do pagamento do prémio; ou, outro procedimento (s) a adotar.
- O requerente esclareceu que o prémio ainda não foi pago ao trabalhador e não se enquadra no âmbito do artigo 115.º da Lei n.º 45-A/ 2024, de 31 de dezembro.
INFORMAÇÃO 1- Conforme n.º 1 e 2 do artigo 2.º do Código do IRS, constituem rendimentos do trabalho dependente as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular provenientes do trabalho por conta de outrem, designadamente, ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.
2- Assim, a atribuição de um prémio de desempenho considera-se como rendimento do trabalho dependente para efeitos de IRS, sujeitos a retenção na fonte no momento do seu pagamento ou colocação à disposição, à taxa aplicável que lhe corresponda constante da respetiva tabela.
3- Depreende-se do pedido que a atribuição do prémio foi decidida em 2024, mas só é pago em 2025, tendo o trabalhador cessado as suas funções em fevereiro. Ora, esta situação não obsta a que o trabalhador receba rendimentos (derivados do prémio de desempenho) em 2025, sujeitos a retenção na fonte, à taxa aplicável que lhe corresponda constante da respetiva tabela.
4- A entidade pagadora dos rendimentos deve apresentar a Declaração Mensal de Remunerações no mês em que o rendimento for pago ou colocado à disposição do seu titular, rendimento que será incluindo na declaração anual de rendimentos do trabalhador respeitante ao ano de 2025.

Subsídio refeição pago em 13 meses, sem exceder limite legal anual

Processo 27870, com despacho de 2025-03-23, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação.
Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre o enquadramento em IRS das importâncias pagas aos seus colaboradores a título de subsídio de refeição, que estão abrangidos pela Convenção Coletiva de Trabalho (CCT) em 13 meses, correspondente ao exato montante que pagaria se o fizesse em 11 meses. Entende a requerente que não constitui rendimento do trabalho dependente (categoria A), por não exceder o limite diário previsto na subalínea 2) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, esclarecendo, ainda o seguinte:
- A requerente no âmbito dos vínculos laborais que mantém com os seus colaboradores atribui um subsídio de refeição (SR), em complementaridade ao salário base e a outras componentes remuneratórias;
- Está em vigor a CCT que determina que as empresas do setor xxx procedam ao pagamento mensal do subsídio de refeição ao colaborador, inclusivamente no seu mês de férias e no mês do pagamento do subsídio de férias, designados por 12.º e 13.º meses respetivamente;
- Neste contexto, partindo do montante anual do subsídio de refeição, a requerente apurou um montante diário em 2024 de 8,12, tendo no processamento salarial, reportado na íntegra o subsídio de férias dos 12.º e 13.º meses, que traduz na sujeição a tributação de 2/13 do montante pago anual a título de subsídio de refeição;

- Esta situação contrasta com o processamento salarial efetuado por outras entidades e o respetivo tratamento fiscal conferido quando o SR é pago em 11 meses por determinação das respetivas CCT. Ou seja, auferem o SR durante 11 meses, correspondentes a 11 meses de trabalho prestado e que, em virtude dos respetivos montantes pagos se encontrarem dentro dos limites aplicáveis não são sujeitos a IRS;
- Não obstante o montante do SR, numa base anual, ser idêntico em ambas as situações, o processamento salarial adotado pela requerente determinou um enquadramento tributário distinto no ano de 2024, conforme se demonstra:
Outras empresas: 9,60 por 21 dias = 201,60 x 11 meses = 2.217, 60 (não sujeito a IRS por estar abaixo do limite legal) .
Requerente: 8,123 x 21 dias = 170,58 x 13 meses = 2.217, 60 (12.º e 13.º meses sujeitos a IRS).
- Assim, para o mesmo montante bruto anual de SR, os colaboradores abrangidos pela CCT em vigor auferem um rendimento líquido inferior em relação a outras empresas, resultando numa manifesta injustiça, considerando a requerente que é conforme ao Código do IRS, a alteração à forma de proceder ao processamento salarial no sentido de não sujeitar a IRS o montante anual do SR, desde que se situe abaixo do limite fiscal, independentemente do número de vezes em que seja pago durante o ano;

INFORMAÇÃO
1- Pretende a requerente que a administração fiscal valide a sua interpretação de que o montante de subsídio de refeição pago aos seus colaboradores abrangidos pela CCT , pago em 13 meses, correspondente ao exato montante que pagaria se o fizesse em 11 meses, não constitui rendimento do trabalho dependente (categoria A), por não exceder o limite diário previsto na subalínea 2) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.
2- Desde logo se refere que esta interpretação se contrapõe, quer à letra, quer ao espírito da lei, que regula o subsídio de refeição, razão pela qual não acompanhamos esta posição. E é no âmbito da legislação que institui o subsídio de refeição que deve ser determinado o seu sentido normativo, o qual, à luz do princípio da "unidade do sistema jurídico", tem aplicação na lei fiscal, nomeadamente na norma prevista na subalínea 2) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, que apenas delimita os efeitos fiscais, em sede de IRS, que decorrem do seu pagamento.
3- O subsídio de refeição foi inicialmente instituído pelo Decreto-Lei n.º 305/77, de 29/07 e depois reformulado pelo Decreto-Lei n.º 57.º-B/87 de 20/02, atribuindo a todos os trabalhadores da função pública um subsídio diário de refeição, com a natureza de benefício social a conceder como comparticipação das despesas resultantes de uma refeição tomada fora da residência habitual, nos dias de efetiva prestação de trabalho, conforme resulta do n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 57.º-B/87 de 20/02.
4- E porque se destina a compensar as despesas com refeição tomadas fora da residência habitual, nos dias de prestação de serviço, o n.º 2 do citado artigo, determina as situações em que o mesmo não é abonado: nas situações de faltas e licenças, designadamente, em férias, doença, casamento, exercício do direito à greve, cumprimento de penas disciplinares, nem quando a entidade patronal forneça aos seus trabalhadores, uma refeição (neste caso o almoço), a título gratuito, podendo estes usufruir da mesma.
5- Por outro lado, o artigo 6.º do citado diploma estabelece que não é permitida a acumulação do subsídio de refeição com qualquer outra prestação de idêntica natureza ou finalidade, independentemente da sua denominação, ainda que atribuída pelo sector público empresarial ou pelo sector privado.
6- Pelo que, concluímos que o subsídio de refeição é devido, nos termos legais, apenas nos dias de trabalho efetivo sendo o seu quantitativo apurado diariamente. Assim, o seu pagamento nas férias (período em que os trabalhadores não prestam trabalho) não pode ser considerado para o computo de um montante anual de subsídio de refeição não sujeito a tributação, conceito que não existe para efeitos fiscais.

8- O valor do SR que serve de referência para limitar a exclusão do conceito de retribuição é o valor definido para o setor público, que conforme Portaria n.º 107-A/2023, de 18/04, é atualmente de 6,00 por dia de trabalho, quando pago em dinheiro, aumentando o seu valor para 9,60/dia (10,20/dia em 2025) /limite se pago em cartão refeição ou vale refeição.
10- Temos pois, por pressupostos, que no setor privado sempre que seja abonado subsídio de alimentação, segue as mesmas regras do setor público, ou seja, tem um valor definido que quando excedido tem por consequência que a parte que ultrapassa esse valor integra a retribuição e é devido para compensar as despesas com refeições tomadas fora da residência habitual, nos dias de prestação de serviço.
11- Em termos de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares, a alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS), enquadra como rendimentos do trabalho dependente os benefícios ou regalias não compreendidos na remuneração principal que sejam auferidos devido à prestação de trabalho ou estejam em conexão com aquela prestação e constituam para o respetivo beneficiário uma vantagem económica, como é o caso do subsídio de refeição, conforme disposto na subalínea 2) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.
12- Porém, nos termos deste normativo, o subsídio de refeição apenas é considerado rendimento do trabalho, na parte que exceda o limite legal diário estabelecido para a função pública por dias efetivos de trabalho (ou exceda em 60% (70% em 2025), quando seja atribuído através de vales de refeição), o que significa que, até àqueles montantes, o subsídio de refeição não será tributado por não constituir rendimento do trabalho.
13- Como vimos os limites legais são os estabelecidos pelo Decreto-Lei n.º 57.º-B/87, de 20/02, e Portaria n.º 107-A/2023, de 18/04. Os valores que ultrapassem estes limites são sujeitos a tributação em sede de IRS e devem ser discriminados na declaração mensal de rendimentos - DMR.
14- Nestes termos, no caso de pagamentos fora daquelas condições, como é a situação colocada pela requerente, os valores pagos a título de subsídio de refeição correspondentes a 13 meses ultrapassam os limites legais, devendo a entidade pagadora dos mesmos manter o mesmo procedimento, reportando no processamento salarial na íntegra o subsídio de férias dos 12.º e 13.º meses, que se traduz na sujeição a tributação dos valores pagos uma vez que não se referem a períodos de prestação efetiva de trabalho.

Enquadramento de Bolsa de Estágio em Instituição da União Europeia

Processo 26279, com despacho de 2025-06-21, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação.
Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa relativamente a estágio numa instituição da União Europeia, para o qual foi selecionada, em concreto na Suécia, que tem a duração de 9 meses e em relação ao qual será atribuída uma bolsa de estágio no montante de € 1.xxx,xx por mês. Nesse sentido requer esclarecimento quanto às seguintes questões:
1) Sendo a bolsa de estágio oriunda da união europeia, pretende saber se é tributada sobre o valor que irá receber ou se estará isenta de tributação em sede de imposto sobre o rendimento;
2) Dado que o estágio tem duração superior a 6 meses, questiona se terá de alterar a sua residência fiscal para a Suécia ou se poderá mantê-la em Portugal. Esclarece que à data do pedido é sua intenção regressar a Portugal após o estágio, pelo que peticiona no sentido de saber se pode manter a residência fiscal em Portugal ou se deve proceder à sua alteração;
3) Caso possa manter a residência em Portugal, questiona se terá problemas com as autoridades fiscais da Suécia. Junta ao pedido a oferta de estágio, redigida em língua inglesa, e a sua tradução, de onde se extrai que a mesma tem duração de 9 meses e que se inicia a xx.xx.2024, à qual receberá um montante mensal de € 1.xxx,xx e um subsídio de deslocação para compensar as despesas de viagem incorridas no início e no fim do estágio, desde que cumpridas as regras do Estágio, sendo da responsabilidade do estagiário a obtenção de um seguro de saúde adequado e válido para a Suécia. Juntou ainda um anexo com informações sobre a natureza e contexto do estágio, redigido em língua inglesa.

INFORMAÇÃO

1. De acordo com a proposta de estágio a candidatura da requerente foi aceite a estágio, que terá o seu início em xx.xx.2024, com duração de 9 meses, extraindo-se do documento de estágio que a requerente estará sob a supervisão da assistente executiva, auferindo mensalmente um montante, e da qual não é realizado qualquer dedução de imposto.
2. De referir ainda que a este montante mensal acresce um subsídio de deslocação para compensar as despesas de viagem incorridas no início e no fim do estágio, desde que cumpridas as regras do mesmo.
3. Da consulta ao programa, extrai-se que esta oferta de estágio é voltada para o recém-formado sendo uma oportunidade para esta adquirir conhecimento prático e experiência profissional. Mais é referido que este programa de estágio não implica vínculo de emprego entre o estagiário e a entidade, não pagando este último qualquer contribuição social dado este não ser o empregador. Mais consta que os estagiários são informados que é da sua responsabilidade pagar o imposto sobre o rendimento devido, de acordo com a sua situação pessoal. 4. Há assim que analisar a situação à luz do ordenamento fiscal interno, uma vez que não existe nenhuma convenção em vigor celebrada entre o Estado Português e a Suécia para evitar a dupla tributação.
5. O artigo 2º, n.º 1 alínea b) do Código do IRS, estabelece que " 1 - Consideram-se rendimentos do trabalho dependente todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular provenientes de: b) Trabalho prestado ao abrigo de contrato de aquisição de serviços ou outro de idêntica natureza, sob a autoridade e a direção da pessoa ou entidade que ocupa a posição de sujeito ativo na relação jurídica dele resultante;", no caso sub judice, verifica-se a existência de um relação de subordinação, quando é referido que, durante o estágio, a assistente executiva será a supervisora da requerente.
6. Por outro lado, estabelece o n.º 2 do artigo 2º do Código do IRS que "As remunerações referidas no número anterior compreendem, designadamente, ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.";
7. Constatando-se que os rendimentos pagos a título de bolsa de estágio consubstanciam uma formação com vista ao conhecimento prático e profissional, que tem implícito um labor subordinado de uma prestação de serviços, existe por essa via uma equiparação a uma relação de trabalho ou de idêntica natureza ao trabalho por contra de outrem - trabalho dependente -, dado que existe um trabalho subordinado de uma prestação de serviços, sob a autoridade, ou subordinação de um terceiro, pelo que as respetivas remunerações serão consideradas rendimento de trabalho dependente, sujeito a tributação em sede de IRS.
8. Determina o artigo 15º n.º 1 do Código do IRS, atento ao princípio da universalidade, que os residentes em Portugal são tributados pela totalidade dos rendimentos obtidos, ou seja, são tributados pelos rendimentos auferidos em território nacional ou fora dele.
9. No que concerne à questão de isenção de rendimentos, desconhece-se a aplicação de algum regime especial aplicável ao caso em concreto, de acordo com os elementos facultados e juntos ao pedido, inexistindo qualquer equiparação aos funcionários ou agentes da União Europeia, não sendo, assim, aplicável qualquer benefício fiscal, de entre os constantes no capítulo V do Estatuto dos Benefícios Fiscais.
10. No que respeita à necessidade de alteração de residência fiscal, assente no princípio de que o estágio tem duração superior a 6 meses, sempre se dirá que o artigo 16º do CIRS estabelece a regra da residência, determinando a alínea a) do seu n.º 1 que "São residentes em território português as pessoas que, no ano a que respeitam os rendimentos: Hajam nele permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa". 11. Não obstante o exposto, determina a alínea b) do n.º 1 do 16º do Código do IRS que "Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, num qualquer dia do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;", determinando o n.º 3 do mesmo artigo que "As pessoas que preencham as condições previstas nas alíneas a) ou b) do n.º 1 tornam-se residentes desde o

primeiro dia do período de permanência em território português, salvo quando tenham aí 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 previstas no n.º 1."
12. Sem embargo, o artigo 19º da Lei Geral Tributária, determina, no seu n.º 1, alínea a) que "O domicílio fiscal do sujeito passivo é, salvo disposição em contrário: a) Para as pessoas singulares, o local da residência habitual;" e estabelecendo o seu n.º 5 que "Sempre que se altere o estatuto de residência de um sujeito passivo, este deve comunicar, no prazo de 60 dias, tal alteração à administração tributária." 13. Ademais, o artigo 82º do Código Civil estabelece o n.º 1 que "A pessoa tem domicílio no lugar da sua residência habitual; se residir alternadamente, em diversos lugares, tem-se por domiciliada em qualquer deles." Determinando o n.º 2 que "Na falta de residência habitual, considera-se domiciliada no lugar da sua residência ocasional ou, se esta não puder ser determinada, no lugar onde se encontrar.", sendo que esta presunção prevista no n.º 2, impede a existência de qualquer lacuna normativa.
14. O domicílio abrange dois elementos, a residência enquanto elemento físico ou objetivo de localização do domicílio e a vontade de residir de modo estável, enquanto elemento intencional ou subjetivo.
15. A residência habitual pressupõe uma ligação efetiva, estável e com algum grau de permanência ao local onde as pessoas têm a sua vivência, pessoal, familiar, económica, social e profissional.
16. A residência habitual situa-se no local onde a pessoa fixa o centro da sua vida pessoal e onde habitualmente reside.
17. Nesses termos compete à Requerente, de acordo com os critérios acima identificados (vivência, pessoal, familiar, económica, social e profissional), fixar a sua residência habitual, a qual virá a constituir o seu domicílio fiscal para efeitos tributários.
18. Contudo, e da consulta ao sistema informático da AT, verifica-se que a requerente apresentou a declaração de IRS para o ano de 2024 na qualidade de residente em Portugal, fazendo presumir que, de acordo com os critérios identificados, fixou a residência em Portugal para o ano de 2024, atenta a presunção de verdade e da boa fé das declarações, nos termos do artigo 75º da Lei Geral Tributária.
19. Assim, e conforme fundamentação supra, os rendimentos pagos a título de bolsa de estágio, são enquadráveis no artigo 2º n.º 1 alínea b) do Código do IRS, sendo considerados rendimentos de trabalho dependente sujeitos a tributação em sede de IRS e, dado a requerente ter fixado a sua residência em Portugal, estão aqui sujeitos a tributação, pelo que os mesmos devem ser declarados no anexo J da modelo 3 de IRS do ano de 2024.
20. Em conclusão, os rendimentos obtidos na correspondência com a bolsa de estágio em causa são tributados em Portugal como rendimentos de categoria A, a declarar no anexo J da Modelo 3 de IRS, dado a requerente ser residente em Portugal, de acordo com a apresentação da declaração de IRS do ano de 2024, inexistindo qualquer isenção a eles aplicável (de acordo com os elementos facultados), não competindo à entidade fiscal Portuguesa se pronunciar acerca dos efeitos da manutenção da morada em Portugal e das suas consequências fiscais noutro Estado.

Tributação dos tripulantes de navios cujas entidades proprietárias são tributadas com base na tonelagem "tonnage Tax" - DL n.º 92/2018, de 13 de novembro

Processo 22424, com despacho de 2023-11-06, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação.
Pretende a requerente que lhe seja prestada Informação Vinculativa sobre a aplicação do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, diploma que institui um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem dos navios e embarcações e um regime fiscal e contributivo aplicável aos tripulantes e um registo simplificado de navios e embarcações. FACTOS
A requerente tem domicílio fiscal em Portugal e pretende saber se optar por trabalhar para a empresa XXX Malta, em navios de cruzeiro com bandeira de Malta, fica automaticamente abrangida pelo regime fiscal aplicável aos tripulantes.

INFORMAÇÃO:

1 - O Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, instituiu um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios, um regime fiscal e contributivo específico para os tripulantes, assim como um registo de navios e embarcações simplificado. O diploma é composto por cinco capítulos: Capítulo I - Disposições gerais; Capítulo II Disposições relativas à fiscalidade da atividade de transporte marítimo; Capítulo III Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes, Capítulo IV - Disposições relativas ao registo de navios e embarcações e Capítulo V - Disposições finais e transitórias. Nos termos do disposto no artigo 3.º, integrado no Capítulo II, sob a epígrafe "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", é aprovado em anexo, o regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo.

2 - Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 1.º do referido anexo que contém o "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", podem optar pelo regime especial de determinação da matéria coletável os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) com sede ou direção efetiva em Portugal e que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas legalmente habilitados para o efeito, aos quais não seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC.

3 - Relativamente aos Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes, constantes do Capítulo III, é referido no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, que o mesmo "é aplicável aos tripulantes de navios ou embarcações registadas no registo convencional português ou num outro Estado Membro da União Europeia ou Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime".

4 - Prevê-se, então, no Capítulo III, artigo 4.º daquele diploma legal, que: "*n.º 1 - Estão isentas do pagamento de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes dos navios ou embarcações considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável. n.º 2 - Não obstante o disposto no número anterior, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, só podem beneficiar do regime previsto no presente artigo os respetivos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu. n.º 3 - A isenção prevista no número anterior está condicionada à permanência do tripulante a bordo pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação. n.º 4 - O disposto no número anterior não prejudica o englobamento dos rendimentos isentos, para efeitos do disposto no n.º 4 do artigo 22.º do Código do IRS*". Nos termos do disposto no artigo 5.º, tais tripulantes ficam abrangidos pelo regime geral da segurança social, com direito à proteção nas eventualidades de parentalidade, desemprego, doença, doenças profissionais, invalidez, velhice e morte, estando sujeitos a uma taxa contributiva de 6% (4,1% a cargo do empregador e 1,9% a cargo do tripulante).

5 - Da análise do articulado do diploma, designadamente do n.º 2 do artigo 2.º, decorre que a aplicação do Capítulo III "Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes" a sujeitos passivos residentes em Portugal não se encontra condicionada ao facto de o navio ou embarcação dos quais seja tripulante, esteja registado no registo convencional português, podendo estar registado num outro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

6 - Contudo, a aplicação aos tripulantes deste regime fiscal mais favorável está condicionada ao facto de a entidade que explora o navio ter sede ou direção efetiva em território português e ser tributada em Portugal pelo regime da "tonnage tax".

7 - De acordo com o "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", podem optar pelo regime especial de determinação da matéria coletável os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) com sede ou direção efetiva em Portugal e que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas legalmente habilitados para

o efeito, aos quais não seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC.
8 - E, assim é, pois até no parágrafo 11.º do preâmbulo é referido o seguinte: "O regime fiscal proposto para os tripulantes e a fixação de uma taxa contributiva global reduzida visam incentivar o investimento e promover o trabalho no setor do transporte marítimo em Portugal, criando oportunidades para os jovens e fomentando a formação de um número suficiente de marítimos que obste à atual escassez de recursos humanos com as habilitações necessárias, devido em parte à inexistência de saídas profissionais".
9 - No caso de se verificarem todos os pressupostos previstos na lei, designadamente, no que se refere à sede ou direção efetiva em Portugal, à opção pela entidade empregadora pela aplicação do regime em questão e às condições estabelecidas nos n. ºs 1 a 3 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, os tripulantes poderão beneficiar da isenção de IRS prevista no mesmo artigo relativamente às remunerações auferidas enquanto tripulante de navios ou embarcações consideradas para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável (tonnage tax). O n.º 4 do artigo suprarreferido determina a obrigação de os rendimentos que beneficiam da isenção serem englobados para efeitos da determinação da taxa do IRS a aplicar aos restantes rendimentos.
10 - Porém, no caso, verificando-se que a empresa que explora o navio e que paga os rendimentos é a empresa XXX Malta, que não tem sede nem direção efetiva em Portugal e que não é aqui tributada, não poderá a requerente beneficiar do regime especial de tributação previsto no n.º 1 do artigo 4.º do Decreto -Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.

Gratificações de balanço - isenção de IRS no ano de 2024 - Lei nº 82/2023, de 29/12, artigo 236.º, n.ºs 1 e 2

Processo 26068, com despacho de 2024-09-02, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à isenção de tributação, em sede de IRS, dos montantes atribuídos aos seus trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, no que respeita às seguintes questões: 1. Para efeitos de aplicabilidade temporal do regime aprovado pela LOE para 2024, deverá entender-se que o mesmo abrange remunerações pagas a título de participações nos lucros, sob a forma de gratificações de balanço, durante o ano de 2024, ainda que tais pagamentos respeitem a resultados obtidos pela empresa em 2023 (ocorrendo o fecho de contas e subsequente decisão de atribuição das gratificações de balanço em 2024)?
2. Confirmando-se que a isenção apenas deverá respeitar a pagamentos efetuados em 2024, a "valorização nominal, igual ou superior a 5 % das remunerações fixas do universo dos trabalhadores" deverá ser apurada tendo por referência o período compreendido entre o mês anterior ao do pagamento das gratificações de balanço (em 2024) e o respetivo mês homólogo no ano de 2023 (especialmente em casos em que os aumentos salariais apenas são concretizados após o pagamento das gratificações de balanço)?
3. Por forma a concretizar o conceito de "remuneração fixa" deverá atender-se à definição que consta do artigo 19.º-B do EBF, na redação introduzida pela LOE para 2024?
4. Face ao recurso à expressão "universo dos trabalhadores" na LOE para 2024 e a intenção de, com a referida lei, se valorizar as remunerações em Portugal e aumentar a liquidez salarial das famílias portuguesas, deverá considerar-se que o apuramento da existência de uma valorização nominal, igual ou superior a 5%, das remunerações fixas pagas pela empresa aos seus trabalhadores deve ser apurada considerando a média dos incrementos salariais efetuados (admitindo-se, desta forma, no apuramento da média das valorizações salariais efetuadas), a consideração de situações nas quais a valorização salarial é inferior;
5. Estando em causa uma isenção com progressividade, e na ausência de regra específica que determine a consideração dos montantes isentos para efeitos da determinação da taxa de retenção na fonte a aplicar sobre a parte da remuneração sujeita a imposto, deverá a requerente, aquando da colocação à disposição do referido rendimento aos trabalhadores, considerar as taxas de

retenção na fonte correspondentes apenas ao valor do rendimento sujeito a tributação (sendo a progressividade aplicada apenas em termos finais)?

INFORMAÇÃO

1- Começa por referir-se que a matéria suscitada no presente pedido de informação vinculativa encontra-se regulada no artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, cuja interpretação, tendo suscitado dúvidas, deu origem ao entendimento sancionado por despacho da Secretária de Estado dos Assuntos Fiscais n.º 62/2024-XXIV, de 12/07/2024, o qual foi divulgado através do Oficio Circulado n.º 20271, de 2024/08/27, da área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento. Assim, procede-se ao esclarecimento das questões colocadas:

2- O artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (OE 2024), veio estabelecer a seguinte isenção em sede de IRS: "1- *Ficam isentos de IRS até ao valor de uma remuneração fixa mensal e com o limite de 5 vezes a RMMG, os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, pagos por entidades cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores em 2024 seja igual ou superior a 5%. 2- Os rendimentos isentos nos termos do número anterior são englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos*."

3- Esta disposição veio criar um beneficio fiscal de carater temporário (aplicável apenas em 2024), que se consubstancia na isenção de IRS dos montantes atribuídos aos trabalhadores pela participação nos lucros da empresa, por via de gratificações de balanço, até ao valor de uma remuneração fixa mensal e com o limite de 5 vezes o valor da Remuneração Mínima Mensal Garantida (RMMG), desde que verificados os seguintes pressupostos/condições:

a) Os valores sejam atribuídos em 2024; e,

b) Sejam pagos por entidade cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores, em 2024, seja igual ou superior a 5%;

Os rendimentos assim isentos são obrigatoriamente englobados para determinação da taxa de IRS aplicável aos restantes rendimentos. O valor da RMMG para o ano de 2024 foi fixado em 820 (Decreto-Lei n.º 107/2023, de 17 de novembro), pelo que o limite de 5 vezes este valor corresponde a 4 100.

4- QUESTÃO 1 "Para efeitos de aplicabilidade temporal do regime aprovado pela LOE para 2024, deverá entender-se que o mesmo abrange remunerações pagas a título de participações nos lucros, sob a forma de gratificações de balanço, durante o ano de 2024, ainda que tais pagamentos respeitem a resultados obtidos pela empresa em 2023 (ocorrendo o fecho de contas e subsequente decisão de atribuição das gratificações de balanço em 2024)?"

Considerando que o artigo 236.º, n.º 1 da Lei do OE 2024, está consagrado numa norma avulsa inserta na Lei do OE para 2024 e atendendo à respetiva formulação, deve entender-se que o benefício fiscal vigora no ano de 2024, devendo o pagamento ao trabalhador das gratificações de balanço ocorrer neste ano, isto é, ano em que se consideram como rendimentos do trabalho dependente, nos termos do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS No entanto, em 2024 podem ser distribuídos, a título de gratificações aos trabalhadores, lucros relativos ao período de 2023 e lucros relativos a períodos anteriores, ainda não distribuídos, existentes nas contas da empresa neste período. Consequentemente, para efeitos da presente isenção, as gratificações de balanço atribuídas aos trabalhadores devem corresponder aos lucros distribuíveis no ano de 2023, incluindo, portanto, quer os lucros relativos a esse período, quer eventuais lucros acumulados relativos a anos anteriores e registados em resultados transitados ou em reservas livres, mas desde que a mencionada distribuição de lucros pela entidade patronal, a título de gratificação de balanço, ocorra durante o ano de 2024 e conste de deliberação em assembleia geral de sócios com a respetiva aprovação de contas.

5- QUESTÃO 2 "Confirmando-se que a isenção apenas deverá respeitar a pagamentos efetuados em 2024, a "valorização nominal, igual ou superior a 5 % das remunerações fixas do universo dos trabalhadores" deverá ser apurada tendo por referência o período compreendido entre o mês anterior ao do pagamento das gratificações de balanço (em 2024) e o respetivo mês homólogo no ano de 2023 (especialmente em casos em que os aumentos salariais apenas são concretizados

após o pagamento das gratificações de balanço)?" Para determinar a quantificação da valorização salarial mínima de 5% das remunerações fixas dos trabalhadores, importa apurar quais os dois momentos temporais relevantes. A interpretação a efetuar é a que permita comparar, por trabalhador, o valor dos salários pagos no ano do pagamento das gratificações com o valor dos salários pagos no ano anterior. Sendo que, o critério adequado para aferir do aumento salarial (requisito da valorização salarial) é considerar a remuneração paga em dezembro de 2024 em relação à remuneração paga em dezembro de 2023, de modo a poder contemplar eventuais aumentos que possam ainda vir a ocorrer durante o ano de 2024, uma vez que não existe normativo que determine que à data da distribuição das gratificações o aumento salarial já tenha ocorrido, mas tão só que durante o ano de 2024 se verifique um aumento de 5%, face ao ano de 2023.

6- QUESTÃO 3 "Por forma a concretizar o conceito de "remuneração fixa" deverá atender-se à definição que consta do artigo 19.º-B do EBF, na redação introduzida pela LOE para 2024?" Relativamente ao conceito de «remuneração fixa» previsto no artigo 236.º, n.º 1 da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, o Código do IRS não contempla explicitamente o conceito de remuneração fixa, podendo ser inferido a partir das normas do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS), que trata de rendimentos do trabalho dependente. O n.º 1 desse artigo estabelece que são consideradas remunerações do trabalho dependente todas as importâncias pagas ou postas à disposição dos seus titulares, provenientes de situações jurídicas de emprego previstas nas alíneas a), b), c) e d). Acrescendo o n.º 2 do artigo que devem ser também considerados como remunerações do trabalho dependente, designadamente, os seguintes itens: ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não. As remunerações fixas são as que têm carater regular e periódico. Ou seja, as remunerações fixas são aquelas que são pagas ao trabalhador regularmente, com carácter de retribuição, em períodos certos ou aproximadamente certos, com habitualidade, associadas aos rendimentos do trabalho dependente e à estabilidade na relação laboral. Complementarmente, o Oficio Circulado n.º 20260/2023, de 14/09, da Subdiretora-geral do IR, respeitante ao incentivo fiscal à valorização salarial em sede de IRC - artigo 19.º B do EBF (Estatuto dos Benefícios Fiscais), e relativamente ao alcance da expressão "remuneração fixa", estabelece que deve considerar-se "toda a remuneração auferida pelo trabalhador que não esteja dependente do desempenho individual, da equipa ou da empresa, bem como as remunerações acessórias enunciadas na alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, que se revelem de caráter fixo e nas condições aí enunciadas". Este conceito foi também adotado na redação dada na alínea b) do n.º 4 do artigo 19.ºB do Estatuto dos Benefícios Fiscais, pelo que deve também ser aplicável para efeitos do artigo 236.º, n.º 1 da Lei do OE para 2024. Deste modo, no conceito de "remuneração fixa" deverá atender-se à definição que consta do art.º 19.º-B do EBF.

7- QUESTÃO 4 "Face ao recurso à expressão "universo dos trabalhadores" na LOE para 2024 e a intenção de, com a referida lei, se valorizar as remunerações em Portugal e aumentar a liquidez salarial das famílias portuguesas, deverá considerar-se que o apuramento da existência de uma valorização nominal, igual ou superior a 5%, das remunerações fixas pagas pelo Grupo XXX aos seus trabalhadores deve ser apurada considerando a média dos incrementos salariais efetuados pelo Grupo (admitindo-se, desta forma, no apuramento da média das valorizações salariais efetuadas por cada uma das empresas do Grupo XXX, a consideração de situações nas quais a valorização salarial é inferior)?" Inserindo-se a medida no objetivo de as entidades empregadoras proporcionarem aos seus trabalhadores um aumento salarial de, pelo menos, 5%, particularmente no que respeita a trabalhadores que auferem menores salários, aumentando-se, por via da isenção, o rendimento líquido disponível do trabalhador, e face à expressão legal utilizada "universo dos trabalhadores", tem-se que a valorização das remunerações de 5% é exigível para todos os trabalhadores da empresa, não bastando a verificação de um aumento médio de 5% dos salários. Caso contrário, poder-se-ia estar perante situações em que o aumento dos trabalhadores com maior percentagem perfizesse a média dos 5%, mantendo-se os trabalhadores com menores

salários abaixo dos 5%. Face ao exposto, e no que concerne à "valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores" em 2024, igual ou superior a 5 %, decorre no âmbito do OE para 2024 a necessidade de adotar medidas por parte das entidades empregadoras que proporcionassem aos seus trabalhadores um aumento salarial de 5% e um aumento no seu rendimento liquido, particularmente no que respeita a trabalhadores que auferem menores salário, pelo que a valorização das remunerações se exige para todos os trabalhadores e não apenas o aumento médio dos salários. Caso contrário, poderíamos estar perante situações em que o aumento dos trabalhadores com maior percentagem perfizesse a média dos 5%, mantendo-se os trabalhadores com menores salários abaixo dos 5%. No entanto, ainda que se exija a valorização salarial em 2024 de 5% no ano de 2024 para o universo dos trabalhadores, a distribuição das gratificações de balanço não tem de abranger a totalidade do universo dos trabalhadores, sendo essa repartição efetuada de acordo com a gestão que a entidade decidir. Assim, face ao limite máximo para a isenção, que não pode ultrapassar cinco vezes o salário mínimo mensal garantido (4.100 euros), a isenção só é aproveitada se houver um aumento/valorização nominal da remuneração fixa do universo dos trabalhadores em 2024 (por trabalhador), igual ou superior a 5% face ao ano de 2023, e se o prémio em causa não ultrapassar cinco ordenados mínimos, ou seja, 4.100 euros, por trabalhador que aufira a gratificação. 8- QUESTÃO 5 "Estando em causa uma isenção com progressividade, e na ausência de regra específica que determine a consideração dos montantes isentos para efeitos da determinação da taxa de retenção na fonte a aplicar sobre a parte da remuneração sujeita a imposto, deverá a requerente XXY e a XXZ, aquando da colocação à disposição do referido rendimento aos trabalhadores, considerar as taxas de retenção na fonte correspondentes apenas ao valor do rendimento sujeito a tributação (sendo a progressividade aplicada apenas em termos finais)?" No que concerne à retenção na fonte dos montantes atribuídos a título de gratificações de balanço, o n.º 2 do artigo 236.º da LOE, prevê uma isenção progressiva, ao determinar que os rendimentos isentos são englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos. Em matéria de retenção na fonte, considerando a coerência das regras constantes no Código do IRS, nomeadamente, em concreto as normas previstas no artigo 99.º-F, n.º 4 e o artigo 101.º-D, n.º 4, ambos do Código do IRS, que dispõem sobre a aplicação das taxas de retenção na fonte no caso de rendimentos isentos sujeitos a englobamento, determina-se que devem corresponder às taxas que resultarem das tabelas de retenção na fonte sobre a totalidade dos rendimentos, incluindo os isentos, aplicando-se apenas à parte dos rendimentos que não estejam isentos. Pelo que, os rendimentos respeitantes a gratificações por via de balanço, auferidos pelos trabalhadores, isentos de IRS, mas englobáveis para efeitos de determinação da taxa, devem igualmente ser tidos em consideração para efeitos de determinação da taxa de retenção na fonte aplicável aos restantes rendimentos auferidos pelo trabalhador. Deste modo, a taxa de retenção na fonte deve corresponder à totalidade do rendimento auferido, ainda que a mesma seja só aplicada à parte dos rendimentos que não estão isentos. Adicionalmente, dá-se nota de que para efeitos de entrega da declaração mensal de remunerações - DMR -, foi criado o código A82 (rendimentos isentos) para inscrever os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via da gratificação de balanço, aí se referindo " pagos por entidades cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores em 2024 seja igual ou superior a 5%, decorrente do previsto no artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro" (OE/2024), que contém uma disposição transitória no seu n.º 1 ao isentar de tributação, com caráter temporário, montantes até 5 vezes a RMMG. Este código aplica-se apenas ao ano de 2024.

Aquisição e atribuição de passe social a colaborador

Processo: 4469/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 23-05-2018
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação quanto ao enquadramento tributário de passe social que a empresa adquire para um colaborador, nomeadamente, se por essa aquisição deve pagar taxa social e IRS.

1. Em sede de IRS, a aquisição e atribuição, por parte da empresa, do passe social a colaborador para o exercício das funções que lhe foram atribuídas pela mesma, configura uma remuneração acessória na esfera do colaborador, e, desse modo, sujeito a tributação.
2. Como na situação acima referida, se verifica a aquisição e atribuição de passe social por parte da empresa, apenas a um colaborador, não se aplica a delimitação negativa de rendimentos de categoria A prevista na alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º- A do Código do IRS, porquanto a mencionada aquisição de passes sociais, por parte da empresa, não assume um caráter geral, ou seja, não são atribuídos passes sociais a todos os trabalhadores da mesma.
3. Todavia, embora o montante despendido, por parte da empresa, na aquisição de passe social a um único colaborador configure remuneração acessória, poderá não ser objeto de tributação na esfera do colaborador, caso este necessite do passe para o exercício de funções que lhe estão atribuídas, o que carece da devida comprovação.

Importâncias suportadas pela entidade patronal por deslocação do local de trabalho

Processo: 4395/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2020-02-14
Conteúdo: Pretende a requerente obter informação vinculativa quanto à tributação em IRS de determinado montante pago, parte em espécie e parte em dinheiro, pela sua entidade empregadora a título de ajuda de custo para deslocação superior a 100km do local de trabalho, uma vez que a trabalhadora foi deslocada de Lisboa para o Porto. Correspondendo aquele montante total a € 3.865,00, dos quais € 2.365,00 foram pagos diretamente à empresa de transporte de mobília e à empresa que auxiliou a encontrar alojamento.
Informa-se:
1. Por consulta ao recibo de vencimento verificou-se que foi pago à trabalhadora sob o título de "Sub. Realocação (Transfer)", o valor de €1.500,00, não sujeito a retenção na fonte.
2. A alínea f) do n.º 1 do artigo 2.º-A do Código do IRS não considera como rendimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação em IRS na categoria 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 100Km do local de trabalho anterior, na parte que não exceda 10% da remuneração anual, com o limite de € 4200 por ano.
3. Ora, a citada norma ao prever a possibilidade do pagamento de importâncias em espécie, inclui situações como a descrita pela requerente, em que não a entidade empregadora contratou diretamente o serviço e suportou o respetivo encargo. A equivalência do rendimento, neste caso, faz-se pelo preço tabelado, ou seja, pelo valor pago pelo serviço.
4. Conclui-se que a compensação atribuída ao requerente beneficia da exclusão de tributação prevista na alínea f) do n.º 1 do artigo 2.º-A do Código do IRS, até ao limite estabelecido nesta mesma norma: na parte que não exceda 10% da remuneração anual, com o limite de € 4.200.

Compensações e subsídios pagos a bombeiros voluntários

Processo: 930/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24-04-2018
Conteúdo: Pretende a requerente, Associação Humanitária de Bombeiros Voluntários, informação vinculativa sobre a correta interpretação a dar à norma constante do n.º 7 do artigo 12.º do Código do IRS, na redação dada pela lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, Lei do Orçamento de Estado para 2018.
1 – Dispõe o n.º 7 do artigo 12.º do Código do IRS, na sua atual redação, o seguinte: "O IRS não incide sobre as compensações e subsídios, referentes à atividade voluntária, postos à disposição dos bombeiros pela Autoridade Nacional de Proteção Civil, municípios e comunidades intermunicipais e pagos pelas respetivas entidades de corpos de bombeiros, no âmbito do dispositivo especial de combate a incêndios florestais e do dispositivo conjunto de proteção e socorro na Serra da Estrela, nos termos do respetivo enquadramento legal".
2 – Verifica-se, assim, que foi alargado o âmbito da exclusão tributária prevista naquele normativo, passando o mesmo a abranger as compensações e subsídios atribuídos por municípios e comunidades intermunicipais, a bombeiros, na atividade voluntária, no âmbito do dispositivo

especial de combate a incêndios florestais e do dispositivo conjunto de proteção e socorro na Serra da Estrela e não somente aqueles que são atribuídos pela Autoridade Nacional de Proteção Civil.
3 – Deste modo, desde que respeitados todos os condicionalismos referentes ao seu enquadramento legal, as verbas destinadas ao reforço do dispositivo legal de combate a incêndios florestais disponibilizadas por um município e postas à disposição dos corpos de bombeiros voluntários estão excluídas de tributação nos termos do disposto no n.º 7 do artigo 12.º do Código do IRS.

REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES -ARTIGO 12.º-A DO CIRS

A Lei do Orçamento de Estado para o ano de 2024 (Lei 82/2023, 29 de dezembro) introduziu alterações ao artigo 12ºA do Código do IRS, no sentido de estender este regime fiscal aos sujeitos passivos que se tornem fiscalmente residentes em território português nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º até ***2026****.*

Deste modo, 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 empresarias e profissionais dos sujeitos passivos, ***até ao montante de 250 000,00 €****, que reúnam cumulativamente as seguintes condições:*

1. *Tornar-se* ***residente fiscal*** *em Portugal em* ***2024, 2025 ou 2026****, 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* ***cinco anos anteriores. Assim:***
   i. *tornando-se, de novo, residente em Portugal em* ***2024****, o sujeito passivo não pode ter sido residente em território nacional em* ***2019, 2020, 2021, 2022 e 2023****;*
   ii. *tornando-se, de novo, residente em Portugal em* ***2025****, não pode ter sido residente em* ***2020, 2021, 2022, 2023 e 2024****;*
   iii. *tornando-se, de novo, residente em Portugal em* ***2026****, não pode ter sido residente em* ***2021, 2022, 2023, 2024 e 2025****.*
3. ***Ter sido residente*** *em território português em qualquer período anterior :*
   i. ***a 31 de dezembro de 2018 para os SP regressados em 2024;***
   ii. ***31 de dezembro de 2019 para os SP regressados em 2025;***
   iii. ***31 de dezembro de 2020 para os SP regressados em 2026.***
4. *Ter a situação tributária regularizada;*
5. *Não ter solicitado a inscrição como residente não habitual.*

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 fiscais em PT 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. Tendo em conta o limite ora aplicável (**250.000€***), a retenção na fonte, nos anos em que vigore o regime, incide sobre a metade dos rendimentos pagos ou colocadas á disposição, não podendo ultrapassar o valor limite, aplicável ao caso concreto, dividido por 14.*

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 12º-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.

IRS - JOVEM – Ano 2025 e seguintes

O IRS Jovem é a designação dada ao regime de tributação mais favorável em sede de IRS para as pessoas que, genericamente, tenham até 35 anos de idade e obtenham rendimentos do trabalho dependente ou independente, desde que observadas algumas condições.

Assim, o regime do IRS Jovem, para os rendimentos obtidos a ***partir do ano de 2025,*** *inclusive, corresponde a uma isenção parcial de tributação, com limite, destinada aos jovens que tenham até 35 anos de idade (à data de 31 de dezembro do ano do imposto em causa), que não sejam considerados dependentes num agregado familiar, e obtenham rendimentos de trabalho dependente (categoria A), profissional ou empresarial (categoria B).*

Os jovens que cumpram os requisitos previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, podem beneficiar de uma isenção parcial do IRS, relativamente aos rendimentos das categorias A e B.

A isenção corresponderá a:
- *100 % dos rendimentos no 1.º ano de obtenção de rendimentos;*
- *75 % dos rendimentos no 2.º, 3.º e 4.º ano de obtenção de rendimentos;*
- *50 % dos rendimentos no 5.º, 6.º e 7.º ano de obtenção de rendimentos;*
- *25 % dos rendimentos no 8.º, 9.º e 10.º ano de obtenção de rendimentos.*

O rendimento isento tem sempre como limite o valor de 55xIAS, que em 2025 corresponde a € 28.737,50

A referida isenção parcial não é aplicável aos sujeitos passivos:

- *que beneficiem ou tenham beneficiado do regime dos Residentes Não Habituais (RNH) ou do novo Incentivo Fiscal à Investigação Científica e Inovação (IFICI);*
- *que tenham optado pelo regime fiscal relativo aos ex-residentes;*
- *que não tenham a sua situação tributaria regularizada*

O regime, com as características acima descritas, aplica-se a partir do ano de 2025, por um período máximo de 10 anos de obtenção de rendimentos das categorias A e/ou B, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos, contados desde o 1.º ano em que o jovem auferiu (pela primeira vez) rendimentos do trabalho (sem ser dependente de um agregado familiar), ainda que esse ano tenha ocorrido antes de 2025.

Assim, no regime em vigor desde 01/01/2025, a contagem do ano de obtenção de rendimentos opera-se em função da data de início de obtenção de rendimentos das categorias A e/ou B pelo jovem, atendendo-se ainda à respetiva idade e à qualidade em que declara os rendimentos na declaração modelo 3, só relevando para a contagem dos anos do benefício, aqueles em que os rendimentos são declarados como sujeito passivo e não como dependente.

EXEMPLO 1

Um jovem nas seguintes condições:
• Obtém rendimentos da categoria A desde 2017;
• Declarou esses rendimentos sempre na qualidade de sujeito passivo (ou seja, não foi considerado dependente em nenhum dos anos desde 2017);
• Em 2019 concluiu uma licenciatura, tendo beneficiado do regime do IRS Jovem de 2020 a 2024.

Considerando o regime transitório previsto na LOE 2025 (n.º 2 do artigo 116.º) e uma vez que o jovem obteve rendimentos da categoria A nos 8 anos já decorridos (2017 a 2024), em 2025 o jovem enquadra-se na alínea d) do n.º 5 do artigo 12.º-B do Código do IRS, pelo que a percentagem de isenção será de 25%, correspondente ao 9º ano de obtenção de rendimentos, com o limite de 28.737,50 € (55 vezes o IAS).

EXEMPLO 2

Um jovem iniciou a sua atividade profissional, auferindo rendimentos da categoria A, em 2016, com a idade de 25 anos (a 31/12/2016), mas nunca beneficiou dos regimes anteriores do IRS Jovem. No ano de 2019, apesar de auferir rendimentos da categoria A, não apresentou qualquer declaração de rendimentos (Modelo 3) de IRS por se encontrar dispensado nos termos do artigo 58.º do Código do IRS. Nos demais anos os rendimentos foram declarados na Modelo 3 na qualidade de sujeito passivo, conforme segue:

IDADE/ ANO CIVIL	ANO DE OBTENÇÃO RENDIMENTOS / % ISENÇÃO
25 anos em 2016	1.º ano de rendimentos
26 anos em 2017	2.º ano de rendimentos
27 anos em 2018	3.º ano de rendimentos
28 anos em 2019	Dispensado de entrega da modelo 3
29 anos em 2020	4.º ano de rendimentos
30 anos em 2021	5.º ano de rendimentos
31 anos em 2022	6.º ano de rendimentos
32 anos em 2023	7.º ano de rendimentos
33 anos em 2024	8.º ano de rendimentos
34 anos em 2025	9.º ano de rendimentos - com benefício (25%)
35 anos em 2026	10.º ano de rendimentos - com benefício (25%)
36 anos em 2027	Não cumpre a idade e ano de obtenção de rendimentos

IRS - JOVEM – Anos 2020 a 2024

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, previsto no art.º 2 A do CIRS, denominado IRS Jovem. Esta isenção prevista no artigo 2.º B do Código do IRS destinava-se a jovens que obtenham rendimentos de trabalho dependente, pela primeira vez, depois de concluírem um determinado ciclo de estudos, vigorava por um período de 3 anos e era aplicável a jovens com um rendimento coletável, incluindo os rendimentos isentos, da categoria A, igual ou inferior a € 25.075.

O OE de 2022 através do aditamento do art.º 12-B do CIRS, veio atualizar o regime fiscal aplicável aos rendimentos auferidos por sujeito passivo entre os 18 e os 26 anos que não seja considerado dependente, cujos rendimentos beneficiam de uma isenção parcial de IRS, nos cinco primeiros anos de obtenção de rendimentos após o ano de conclusão do ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações, mediante a opção na declaração de rendimentos Modelo 3.

A idade de opção por este regime é estendida até aos 30 anos, inclusive, no caso de o ciclo de estudos concluído, corresponder ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações.

A isenção aplica-se no primeiro ano de obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos 4 anos seguintes, desde que a opção seja exercida até á idade máxima (26 ou 30 anos, conforme os casos), em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

A isenção só pode ser utilizada, uma vez pelo mesmo sujeito passivo e é, em **2024***, de:*

- *100% no primeiro ano, com o limite de 40 vezes o valor da IAS (20.370,40€);*
- *75% no segundo ano, com o limite de 30 vezes o valor da IAS (15.277,80€);*
- *50% no terceiro e quarto ano, com o limite de 20 vezes o valor da IAS (10.185,20€);*
- *25% no quinto ano, com o limite de 10 vezes o valor da IAS (5.092,60€);*

A parte isenta é tomada em conta para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos não isentos.

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 jovem 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.

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

Porque a interpretação/aplicação deste regime não é imediatamente percetível, considerando a diversidade de situações de facto que podem estar em análise, para facilitar a análise da multiplicidade de situações anexa-se o Quadro infra onde foram elencadas e analisadas diversas situações, revelando a última coluna a conclusão pela adequada aplicabilidade, ou não, deste regime.

Ano conclusão ciclo estudos (ano N)	Rendimentos categoria A/B declarados como SP em									Benefício?
	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	
2017	Sim	Sim			Sim					Sim
2017		Sim	Sim		Sim					Não
2018	Sim	Sim	Sim		Sim					Sim
2018			Sim		Sim					Sim
2018				Sim	Sim					Não
2019			Sim	Sim	Sim					Sim
2019				Sim	Sim					Sim
2019				Sim	Não	Sim (1º ano do benefício)				Sim, em 2021
2020			Sim	Sim	Sim	Sim (1º ano do benefício)				Sim, em 2021
2020						Sim, mas não preencheu Q4F	Sim (2º ano do benefício)			Sim, em 2022
2020						Não	Sim (1º ano do benefício)	Não	Sim, (2º ano do benefício)	Sim em 2022 e 2024
2020						Sim, cat B	Sim (2º ano do benefício)			Sim, em 2022

IRS Jovem - 1º ano de obtenção do benefício fiscal
Processo: 26016, com despacho de 2024-11-27, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a sua situação pessoal que identifica do seguinte modo:
Nasceu em janeiro/1998; concluiu o mestrado em 2022;
Relativamente ao ano 2023, trabalhou por conta de outrem de outubro a dezembro, tendo auferido o montante de 4.478,82; encontra-se a trabalhar em 2024 por conta de outrem;
Em 2023 e 2024 não trabalhou por conta própria.
Questionando o seguinte: Caso não pretenda beneficiar do regime jurídico do IRS Jovem relativamente aos rendimentos auferidos no período de tributação de 2023, poderá beneficiar do mencionado regime jurídico contemplado no artigo 12.º-B, n.º 5 do Código do IRS, relativamente aos rendimentos auferidos em 2024 como sendo o primeiro ano do benefício.

INFORMAÇÃO

1. A Lei n.º 2/2020, de 31 de março (Lei do Orçamento de Estado para o ano de 2020), aditou ao Código do IRS o artigo 2.º-B, com a epígrafe "Isenção de rendimentos da categoria A", o qual estabelecia uma isenção parcial de tributação relativamente a rendimentos da categoria A, auferidos por sujeitos passivos entre os 18 e os 26 anos, nos três primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho após o ano da conclusão de um ciclo de estudos. Esta medida ficou conhecida como Regime do IRS Jovem.
2. O artigo 2.º-B do Código do IRS foi revogado pela alínea b) do artigo 329.º da Lei n.º 12/2022 de 27 de junho, tendo sido aditado ao Código do IRS o artigo 12.º-B, o qual se aplica apenas a sujeitos passivos cujo primeiro ano de obtenção de rendimentos, após a conclusão de um ciclo de estudos, seja o ano de 2022 ou posterior.
3. Este novo normativo veio permitir que "Os rendimentos da categoria A e B, auferidos por sujeito passivo entre os 18 e os 26 anos que não seja considerado dependente, ficam parcialmente isentos de IRS, nos cinco primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho após o ano da conclusão de ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações, mediante opção na declaração de rendimentos a que se refere o artigo 57.º"
4. Após a conclusão de um ciclo de estudos relevante, a obtenção de rendimentos do trabalho (da categoria A e B), na qualidade de sujeito passivo, releva como ano de obtenção de rendimentos, para efeitos de contagem dos cinco primeiros anos após a conclusão do ciclo de estudos, para poder beneficiar desta isenção.
5. Ora, o acesso a este regime é efetuado mediante opção na declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS. Isto significa que o jovem tem a faculdade de optar pelo benefício ou não do regime, mas não pode optar por escolher o ano de início do mesmo.
6. No caso exposto, o jovem nasceu no ano de 1998, tendo a 31 de dezembro de 2023 a idade de 25 anos e concluiu o mestrado em 2022.
7. Considerando que o ciclo de estudos relevante para o benefício do IRS Jovem é a obtenção do mestrado, em 2022, deve entender-se que o primeiro ano para beneficiar do Regime do IRS Jovem ocorre no ano em que se apresenta como sujeito passivo autónomo (e não como dependente).
8. Assim, visto que em 2023 obteve rendimentos da categoria A na qualidade de sujeito passivo, este corresponde ao 1º ano para poder beneficiar do regime jurídico do IRS Jovem. Consequentemente, aos rendimentos auferidos em 2024 corresponderá o segundo ano de aplicação do regime do IRS Jovem.
9. Mais se esclarece que sobre esta temática, pode consultar o ofício-circulado nº 20222, de 27 de abril, do Gabinete da Subdiretora-Geral do IR e das Relações Internacionais, divulgado no Portal das Finanças.

IRS jovem - Aplicabilidade quando existe mais do que um ciclo de estudos
Processo: 26638, com despacho de 2024-07-24, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação

Conteúdo: A requerente, tendo terminado o curso de medicina (com mestrado integrado) no ano de 2023, ano em que completou 26 anos de idade e sendo o primeiro ano em que obteve rendimentos, vem solicitar informação vinculativa quanto à possibilidade de:

- usufruir da isenção prevista no artigo 12º-B do CIRS no ano de 2024, ano em que completa os 27 anos de idade, ou em alternativa;
- de se candidatar ao "IRS Jovem" relativamente a 2023, indicando uma data de curso anterior a 2023 - por exemplo 2022, ano em que havia já completado o 3º ano do curso, como acontece com as licenciaturas comuns.

FACTOS - A requerente concluiu o curso de medicina (com mestrado integrado) em 2023, ano em que completou 26 anos de idade. Pretende saber se há a possibilidade de usufruir do IRS jovem a partir dos 27 anos ou, em alternativa, ser considerada a conclusão da licenciatura em ano anterior ao da conclusão do curso com mestrado integrado.

INFORMAÇÃO Como nota prévia informa-se a requerente que a presente informação vinculativa é prestada com base na legislação vigente nesta data, ficando salvaguardadas possíveis alterações que venham a ocorrer futuramente ao regime do IRS Jovem, previsto no artigo 12º-B do Código do IRS (CIRS).

1. O regime vulgarmente designado por "IRS Jovem" está consagrado no artigo 12º-B do Código do IRS.

2. Estabelece, presentemente, o nº 1 do normativo que "Os rendimentos da categoria A e B, auferidos por sujeito passivo entre os 18 e os 26 anos que não seja considerado dependente, ficam parcialmente isentos de IRS, nos cinco primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho após o ano da conclusão de ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações, mediante opção na declaração de rendimentos a que se refere o artigo 57.º". Podendo a idade de opção pelo regime ser estendida até aos 30 anos, inclusive, no caso de o ciclo de estudos concluído corresponder ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações, conforme previsto no nº 2 do artigo 12º-B do Código do IRS.

3. Por seu lado, o artigo 280.º da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, veio definir no seu nº 5 o seguinte: "O disposto no artigo 12.º-B do Código do IRS, , aplica-se apenas 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".

4. Assim, o regime intitulado de IRS Jovem consiste numa isenção parcial de IRS sobre rendimentos de trabalho dependente (categoria A) e profissional ou empresarial (categoria B), auferidos por jovens, cujo 1º ano de obtenção seja o ano de 2022 ou posterior. Regime que podem usufruir por um período de 5 anos.

5. Em suma, para que possam beneficiar deste regime, o(a) jovem deve preencher cumulativamente, os seguintes requisitos: Ter idade compreendida entre 18 e 26 anos; Obter rendimentos do trabalho (Categorias A e/ou B); Ser sujeito passivo, logo não ser considerado dependente de algum agregado familiar; Ter concluído um ciclo de estudos, igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações; ou, Ter concluído um ciclo de estudos correspondente ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações (Doutoramento), caso em que a idade de opção pelo regime do IRS Jovem é estendida até aos 30 anos de idade, inclusive.

6. Quanto ao pressuposto da idade, o mesmo tem de se verificar no 1.º ano da obtenção dos rendimentos após o ano da conclusão do ciclo de estudos relevante, podendo a opção pelo regime ser efetuada em qualquer dos cinco anos elegíveis, sendo, contudo, a percentagem de isenção e limite aplicados, os que corresponderem ao ano do benefício em causa.

7. O benefício pode, assim, ser exercido em anos seguidos ou interpolados, mas a idade máxima para usufruir do mesmo não pode ultrapassar os 35 anos, inclusive, conforme al. b) do nº 3 do artigo 12º-B do CIRS.

8. E, conforme determina o n.º 8 do artigo 13º do CIRS "A situação pessoal e familiar dos sujeitos passivos relevante para efeitos de tributação é aquela que se verificar no último dia do ano a que o imposto respeite", pelo que a data relevante para verificação do pressuposto da idade é 31 de dezembro do ano da obtenção dos rendimentos.
9. Ora, não tendo o legislador definido que o regime do IRS Jovem se aplica obrigatoriamente ao 1º ciclo de estudos elegível concluído, mas antes referido a conclusão de "um ciclo de estudos", significa que podem os contribuintes optar por este regime utilizando o ciclo de estudos que entenderem, mas desde que verifiquem os demais requisitos legais. 10. Consequentemente, e no caso em apreço, a requerente, não sendo elegível para beneficiar do regime do IRS jovem com a conclusão do mestrado pode, e desde que o curso que frequentou confira o grau de licenciatura no final do 1º ciclo de estudos, fazer a opção pelo regime do IRS jovem relativamente aos rendimentos obtidos no ano de 2023 (1º ano de obtenção de rendimentos na qualidade de sujeito passivo, após a conclusão da licenciatura em data anterior a 2023).

CONCLUSÃO

Assim, a resposta é negativa à questão colocada pela requerente sobre a "possibilidade de se candidatar a "IRS Jovem" relativamente a 2024 como ano inicial, apesar de ser o ano em que completa 27 anos". A requerente não é elegível para beneficiar do IRS jovem em 2024 uma vez que no 1º ano de obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos relevante (mestrado) já tem 27 anos de idade.
Quanto à segunda questão colocada pela requerente sobre a possibilidade de se candidatar a "IRS Jovem" relativamente a 2023, indicando uma data de curso anterior a 2023 - por exemplo 2022, a resposta é afirmativa, mas desde que tenha efetivamente concluído um ciclo de estudos relevante em data anterior a 2023, isto é, tenha obtido o grau de licenciatura até ao ano de 2022 (requisito que não é possível confirmar no âmbito deste processo, sendo a respetiva qualificação da competência da ministério da Educação) sendo, assim, o 1º ano de obtenção dos rendimentos o ano de 2023, ano em que, com 26 anos, seria elegível para usufruir do IRS jovem.
Assim, caso reúna os requisitos supra mencionados e pretenda usufruir do IRS jovem com a conclusão da licenciatura, poderá alterar a declaração modelo 3 de IRS apresentada para o ano de 2023, na qualidade de sujeito passivo, e fazer a opção pelo regime fiscal do artigo 12º-B do CIRS no quadro 4 F do anexo A, ao abrigo do nº 5 do artigo 59º do Código do Procedimento e Processo Tributário.

Ofício Circulado 20222 de 2020-04-27
IRS JOVEM – ISENÇÃO DE RENDIMENTOS CATEGORIA A

A Lei n.º 2/2020, de 31 de março (Lei de Orçamento do Estado para o ano de 2020) aditou ao Código do IRS o artigo 2.º·B, o qual estabelece uma isenção parcial de tributação relativamente a rendimentos da categoria A, auferidos por sujeitos passivos entre os 18 e os 26 anos, desde que preenchidas determinadas condições previstas no referido preceito, sendo ainda aplicável a norma transitória constante do n.º 1 do artigo 329.º da supra identificada Lei n.º 2/2020.
Tendo sido suscitadas algumas dúvidas de interpretação sobre a aplicabilidade deste regime, vulgarmente designado por *"IRS Jovem"*, foi, por despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, n.º 136/2020-XXII, de 3 de abril, sancionado o seguinte entendimento.

1. Rendimentos abrangidos pela isenção parcial de tributação em IRS

Os rendimentos objeto de desagravamento fiscal são os rendimentos obtidos no âmbito da categoria A, conforme a previsão do n.º 1 do artigo 2.º-B do Código do IRS.
Não obstante, dado que o regime consagrado na norma antes referida obriga ao englobamento dos rendimentos isentos, o mesmo não é aplicável aos rendimentos previstos na subalínea g) do n.º 3 da alínea c) do artigo 2.º do CIRS (gratificações não atribuídas pela entidade patronal), os quais são tributados à taxa especial prevista no n.º 7 do artigo 72.º do mesmo Código.

2. Primeiro ano de obtenção de rendimentos relevante para a aplicação da isenção

O n.º 1 do artigo 329.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março, prevê que o disposto no artigo 2.º-B do Código do IRS apenas se aplica aos sujeitos passivos cujo primeiro ano de obtenção de rendimentos após a conclusão de um ciclo de estudos seja o ano de 2020 ou posterior (aplicação do regime para futuro).

Por sua vez, no que se refere ao primeiro ano de obtenção de rendimentos relevante para aplicação da isenção, foi intenção do legislador, manifestada de forma expressa no texto da lei, que o sujeito passivo apenas beneficie desta isenção *"nos três primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho após o ano da conclusão de ciclo de estudos",* ou seja, a mesma não é aplicável no ano em que o sujeito passivo conclui o ciclo de estudos. Alcançando-se, assim, o desiderato de que os contribuintes possam beneficiar desta isenção relativamente a um ano inteiro de rendimentos, pelo que nada obsta que os mesmos possam ter tido anteriormente rendimentos do trabalho e/ou rendimentos de quaisquer outras categorias, designadamente, na qualidade de dependente.
Note-se que, como se refere no n.º 1 do artigo 2.º-B do Código do IRS, a isenção em causa opera *mediante opção na declaração de rendimentos,* pelo que o contribuinte pode optar pelo ciclo de estudos que pretende que seja considerado relevante para efeitos de obtenção da isenção.
Por outro lado, a medida criada não é aplicável ao ensino secundário em geral, mas sim ao *"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".* Por conseguinte, e, a título de exemplo, um contribuinte que em 2018 tenha obtido o nível 4 do Quadro Nacional das Qualificações (QNQ) pode beneficiar em 2020 se exercer a opção na declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS.

3. Contagem dos três primeiros anos de obtenção dos rendimentos após o ano da conclusão de estudos

No que se refere à contagem dos três primeiros anos de obtenção dos rendimentos do trabalho, relevam os três primeiros anos de obtenção dos rendimentos do trabalho (considerando-se como tal os rendimentos das categorias A e/ou B), após o ano da conclusão do ciclo de estudos elegível, não sendo relevante para esta contagem o ano da conclusão do ciclo de estudos elegível como supra se indicou.
Quanto ao modo de contagem destes três anos e face à redação da norma:

i. Os anos em causa podem ser seguidos ou interpolados, nomeadamente, neste último caso, por motivo de desemprego ou inatividade;
ii. A isenção apenas é aplicável a partir do momento em que o sujeito passivo comece a obter rendimentos, independentemente, da conclusão do ciclo de estudos já ter ocorrido há mais de um ano, desde que estejam preenchidos os restantes requisitos, nomeadamente o da idade;
iii. A não obtenção de rendimentos da categoria A num ano em que sejam obtidos rendimentos da categoria B, não obsta a que esse ano seja considerado como um ano de obtenção de rendimentos para efeitos de contagem do período temporário da aplicação da isenção, uma vez que a norma se refere aos *"três primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho"*.

4. Comunicação da conclusão dos ciclos de estudos à AT

A comunicação da conclusão dos ciclos de estudos à AT prevista no n.º 5 do artigo 2.º-B do Código do IRS, ainda a regulamentar por portaria conjunta dos membros do governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ensino superior e da educação, destina-se a permitir à AT efetuar a validação da opção efetuada pelo contribuinte na declaração de rendimentos, e, assim, o controlo da liquidação e da legalidade da usufruição do benefício fiscal.

5. Aplicação não cumulativa do artigo 2.º- B, com o regime dos Residentes Não Habituais e com o regime fiscal relativo ao Programa Regressar (artigo 12. º - A do Código do IRS)

O regime do artigo 2.º-B do Código do IRS não é cumulativo com o regime dos Residentes Não Habituais (RNH), nem com o regime fiscal relativo ao Programa Regressar (artigo 12. º - A do Código do IRS), sob pena de violação do princípio da igualdade, na aceção de não discriminação.

6. Aplicação do limite referido no n.º 3 do artigo 2.º·B quando o sujeito passivo trabalha para mais de uma entidade

Quando o sujeito passivo trabalha para várias entidades, cada uma delas deve efetuar a retenção na fonte nos termos previstos no artigo 99°-F do Código do IRS sobre o montante total por si

pago, ou em montante superior por indicação do contribuinte, sendo o acerto efetuado a final aquando da liquidação de IRS, nos termos gerais.

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 – ***2025=€ 2.612,50***

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).

ENTREGA DE DOCUMENTO COMPROVATIVO DA FREQUÊNCIA DE ESTABELECIMENTO DE ENSINO OFICIAL OU AUTORIZADO
(n.º 10 do artigo 12º do Código do IRS)

PORTAL DAS FINANÇAS
A aplicação "ESTUDANTE DEPENDENTE", inclui as seguintes funcionalidades:
a) Entregar Documento Frequência Est. Ensino;
b) Consultar Documento Frequência Est. Ensino.

O acesso a esta aplicação pode ser efetuado através de:
a)Link:https://irs.portaldasfinancas.gov.pt/afetacaoimoveis/entregar-despesasestudante; e aceder no MENU (lado esquerdo ecrã) a ESTUDANTE DEPENDENTE => Entregar Documento Frequência Est. Ensino / Consultar Documento Frequência Est. Ensino; ou
b) Aceda aos Serviços Tributários =>IRS => Comunicações para efeitos de IRS => ESTUDANTE DEPENDENTE => Entregar Documento Frequência Est. Ensino / Consultar Documento Frequência Est. Ensino; ou
c) Na caixa de pesquisa, digitar, uma das seguintes expressões: Estudante dependente; Estabelecimento ensino; Documento estabelecimento ensino.

A finalidade da aplicação é permitir a entrega de documento comprovativo da frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado (n.º 10 do artigo 12.º do Código do IRS) pelos estudantes, que sejam considerados dependentes, nos termos do artigo 13.º do Código do IRS, que tenham auferido rendimentos das categorias A ou B, provenientes de prestações de serviços, incluindo atos isolados, por forma a beneficiarem da exclusão tributária prevista no n.º 9 do citado artigo 12.º do Código do IRS.

Aspetos a ter em consideração nos registos a efetuar na funcionalidade "Entregar Documento Frequência Est. Ensino"

- *A autenticação no portal das finanças deve ser efetuada com o NIF e respetiva senha de acesso do estudante dependente;*
- *Deve ser identificado o estabelecimento de ensino frequentado, através da indicação do respetivo NIF, ou do respetivo país se o mesmo não se situar em território nacional;*
- *O estabelecimento de ensino identificado, deve ter associado, em cadastro, um CAE iniciado por "853", "854" ou "855", em qualquer dia do ano a que respeita a comunicação.*
- *O documento a entregar deve comprovar a frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado, no ano a que respeita o registo (ano a que respeitam os rendimentos) e o seu formato deve ser um tipo de ficheiro igual a PDF, JPEG e TIFF, não podendo seu tamanho ser superior a 2MB.*

Através da funcionalidade "Consultar Documento Frequência Est. Ensino" é possível: Substituir (corrigir) e Anular registos anteriormente efetuados, utilizando, a opção "Ver detalhe".

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);*
- ⇨ *Subsídio atribuído a bombeiros voluntários (ofício circulado 4/91)*
- ⇨ *Subsídio de doença, desde que pago por Instituição de Segurança Social (Informação 103/89 – despacho de 21/1/89 do DG);*
- ⇨ *Abonos aos titulares das Juntas de Freguesia (art. 7.º da Lei 11/96)*

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 2025, 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 nºs 2 e 3 do mesmo artigo e sem prejuízo do disposto nos seus nºs 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)* [3]*;*

⇒ *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 titulo 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.

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).

[3] Ver Ofício-Circulado n.º 20 107 – DSIRS de 2005-Ago-30

⇒ *Ficam isentos de IRS, até ao limite de € 40 000, os ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS auferidos por trabalhadores de entidades empregadoras relativamente às quais se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:*
- *Sejam qualificadas como micro ou pequena empresa, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, na sua redação atual;*
- *Tenham sido constituídas há menos de seis anos;*
- *Desenvolvam a sua atividade no âmbito do setor da tecnologia, nos termos a definir por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia e, bem assim, mediante certificação pela Agência Nacional de Inovação, S. A.*

A isenção depende da manutenção, na esfera do trabalhador, dos direitos subjacentes aos títulos geradores dos ganhos isentos por um período mínimo de dois anos. A isenção não é aplicável aos membros dos órgãos sociais e aos titulares de participações sociais superiores a 5 % (art.º 43.º C do EBF).

CATEGORIA H
PENSÕES

Consideram-se RENDIMENTOS DA CATEGORIA H os previstos no artigo 11º, do CIRS.

O conceito fiscal de pensão é muito fluído abrangendo situações muito diversas e excluindo outras que sejam incluídas noutras categorias de IRS. Genericamente pode dizer-se que constituem pensões as prestações pecuniárias periódicas que não sejam auferidas em razão da prestação de trabalho dependente ou independente (ou seja: não se incluam nas categorias A ou B).

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 (como por exemplo as pensões sociais do regime não contributivo da segurança social), incluindo os rendimentos do trabalho dependente auferidos após a extinção do contrato individual de trabalho, sempre que o titular seja colocado numa situação equivalente à de reforma, segundo o regime de segurança social que lhe seja aplicável;*
- ✓ *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. 11.°, 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 1236º do Código Civil).*

Estes rendimentos apenas ficarão sujeitos uma vez pagos ou colocados à disposição dos respetivos

titulares (n.º 3, art. 11. °).

► Pensões de Aposentação e Reforma

As pensões de aposentação e reforma são devidas pela cessação da relação de emprego e pela incapacidade real ou por superveniência do limite de idade, e são reguladas pela Lei 28/84, de 14.08.

*A **aposentação** refere-se aos funcionários e agentes civis do Estado e de outras pessoas coletivas públicas.*

*A **reforma** refere-se aos funcionários ou agentes militares ou militarizados do Estado e trabalhadores dependentes sujeitos ao regime do contrato individual de trabalho de direito privado.*

*As **pensões de velhice** são devidas pelo facto de se atingir determinada idade e as de invalidez visam a reposição do rendimento do trabalhador nos casos de cessação definitiva da sua capacidade para o trabalho (Decreto 45226, de 23.09.1963). De notar que os abonos suplementares de invalidez e as prestações suplementares de invalidez atribuídos nos termos do DL 43/76, de 20.01, não estão sujeitos a IRS por se destinarem a reparar danos emergentes, enquadrando-se na exclusão de tributação do artigo 12º do CIRS.*

*As **pensões de sobrevivência** visam garantir condições mínimas de sobrevivência por morte de uma pessoa subscritora de um regime de Segurança Social, com a qual se tenha um vínculo de filiação, casamento ou equiparado (DL 322/90, de 18.10).*

► Pensões de alimentos

As pensões de alimentos compreendem, nos termos do artigo 2003. ° do Código Civil, tudo o que é indispensável ao sustento, habitação e vestuário da pessoa que a elas tem direito.

Sendo o alimentado menor, incluirão também o indispensável à sua instrução e educação. Serão em regra fixados em prestações pecuniárias mensais (art. 2005. ° do Código Civil).

► Rendas

Refere-se a alínea d), do n.º 1 do artigo 11. °, às rendas temporárias ou vitalícias. Apesar da identidade terminológica, as rendas de que ora nos ocupamos, nada têm a ver com a contraprestação típica de um contrato de arrendamento ou genericamente com qualquer das realidades que o artigo 8. ° do CIRS qualifica como renda.

O artigo 11. °, acolhe uma outra aceção de renda que definiríamos enquanto prestação periódica em dinheiro ou outra coisa fungível, que alguém se obriga a realizar em favor de outrem.

Porém a causa desta prestação não é a cedência e correspondente uso e fruição de coisa imóvel arrendada, mas um contrato de natureza diversa ou mesmo um negócio jurídico unilateral.

Às rendas emergentes de fonte contratual se referem os artigos 1231. ° e 1238.° do Código Civil.

► Renda perpétua

O primeiro trata do contrato de renda perpétua, definindo-o como «aquele em que uma pessoa aliena (a alienação pode ser onerosa ou gratuita (doação com encargos)) e em favor de outra certa soma de dinheiro, ou qualquer outra coisa móvel ou imóvel ou um direito, e a segunda se obriga, sem limite de tempo, a pagar, como renda, determinada quantia em dinheiro ou outra coisa fungível».

► Renda vitalícia

*Por sua vez, o segundo daqueles preceitos refere-se ao contrato de **renda vitalícia.** Este dá-se quando uma pessoa aliena em favor de outra certa soma de dinheiro, ou qualquer outra coisa móvel ou imóvel, ou um direito, e a segunda se obriga a pagar certa quantia em dinheiro ou outra coisa fungível **durante a vida do alienante ou de terceiro.***

Esta renda, pode ser convencionada por uma ou duas vidas (artigo 1240. ° do Código Civil). Verifica-se nestes contratos, portanto, «a permuta de uma prestação instantânea com uma prestação de natureza periódica».

Os contratos típicos descritos, não esgotam as potencialidades da fórmula convencional enquanto fonte geradora de obrigações subsumíveis no conceito de renda, e como tal tributáveis na categoria H.

► Renda temporária

As partes podem, por via do princípio da autonomia da vontade ou de liberdade contratual modelar contratos de contornos diferentes designadamente limitando no tempo a obrigação de prestar a renda (renda temporária).

A renda temporária ou vitalícia pode também emergir de responsabilidade civil. Na verdade o artigo 567.° do Código Civil admite que o tribunal, em atenção à natureza continuada dos danos, atribua uma indemnização ao lesado sob a forma de renda vitalícia ou temporária.

Finalmente a renda pode ter a sua origem em negócio jurídico unilateral, (exemplo: testamento), funcionando nestas circunstâncias como cláusula modal (encargo) imposta sobre um herdeiro ou legatário.

Precisamente porque as rendas temporárias ou vitalícias pressupõem a alienação de bens ou direitos, determina o art. 54.º que quando as rendas temporárias e vitalícias compreendam importâncias pagas a título de reembolso de capital, deduzir-se-á, na determinação do valor tributável, a parte correspondente ao capital.

Sempre que a parte correspondente ao capital não puder ser discriminada, à totalidade da renda abater-se-á, para efeitos de determinação do valor tributável, uma importância igual a 85%.

Porém, tal dedução não opera relativamente às prestações referidas na al. b), do n.º 1 do art. 11.°, sempre que as contribuições constitutivas do direito de que derivam, tiverem sido suportadas por pessoa ou entidade distinta do respetivo beneficiário e neste não tiverem sido tributadas (cf. n.º 3 art. 54.°).

Nos termos do n.º 4 do art. 99º, 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, total ou parcialmente tributado como rendimento seu.

► EXCLUSÕES DE TRIBUTAÇÃO

O CIRS 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. 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 custearem 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 2025 para efeitos de tributação em 90% do seu montante, com o limite de € 2 500.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Complemento de pensão pago na Suíça - atribuição em função de filho menor

Processo: 26313, com despacho de 2024-04-30, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à declaração na modelo 3 de IRS do valor da pensão que aufere, na parte correspondente ao valor atribuído pelos seus filhos menores, para a seguinte situação:

- Está aposentado e aufere uma pensão unificada (Suíça e Portugal);

- Com origem na Suíça recebe mensalmente a pensão de velhice que lhe foi calculada, à qual acresce um complemento por cada um dos filhos menores a seu cargo.

INFORMAÇÃO

1. Sendo o requerente residente em Portugal, o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território, conforme o disposto no artigo 15.º, n.º 1, do Código do IRS.

2. Por consulta aos elementos apresentados pelo contribuinte e à informação disponibilizada pelas autoridades tributárias da Suíça, verifica-se que o requerente aufere uma pensão de velhice paga pela segurança social da Suíça. De acordo com a legislação daquele país, o beneficiário da pensão de velhice tem ainda direito a receber um complemento por cada filho menor de idade (ou até aos 25 anos, se maior de idade, desde que se encontre a estudar ou em formação profissional), equivalente a 40% do valor da pensão e enquanto os dependentes reunirem as condições referidas.
3. Dispõe o artigo 18.º da Convenção entre Portugal e a Suíça para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e sobre o Capital, que (com ressalva de funções públicas) as pensões e remunerações similares pagas a um residente de um Estado Contratante em consequência de um emprego anterior só podem ser tributadas nesse Estado. Assim, é na legislação fiscal portuguesa que deve ser encontrada a qualificação do rendimento.

4. De acordo com a informação da entidade pagadora XXXXX, a pensão pelos filhos menores ou em formação é um complemento da pensão de velhice do requerente.

5. A alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS estabelece que também se consideram pensões, para além das prestações devidas a título de aposentação ou de reforma, velhice, invalidez ou sobrevivência, e outras de idêntica natureza, e das pensões de alimentos, quaisquer pensões e subvenções (auxílios pecuniários de natureza assistencial) relacionadas com aquelas, mesmo que não definidas expressamente nas alíneas a) e b) desse artigo.

6. Em conclusão, os valores auferidos pelo requerente, a título de complemento de pensão de velhice por cada um dos filhos menores, fazem parte dessa pensão e estão sujeitos e não isentos de IRS, nos mesmos termos da pensão principal auferida**.**

Pensão de aposentação pagas pela Organização das Nações Unidas (ONU)

Processo: 6244/10, com despacho concordante do Sr. Subdiretor-geral, substituto legal do Sr. Diretor-geral dos Impostos, datado de 2010-11-30

Conteúdo: A Convenção sobre os Privilégios e Imunidades das Nações Unidas, aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 38/98 publicada no Diário da República, I Série–A, n.º 175, de 31 de julho de 1998, vem estabelecer no seu artigo V, Secção 18, alínea b), que os funcionários da Organização das Nações Unidas "estão isentos de qualquer imposto sobre os salários e emolumentos" pagos por aquela organização internacional. Conforme decorre dos conceitos de "funcionários" e "salários e emolumentos", apenas estão previstos na norma rendimentos pagos em razão do exercício efetivo de funções, isto é, rendimentos que decorrem ou estão associados à prestação de trabalho.

Desta forma, não se encontram abrangidas as pensões de aposentação, as quais são devidas pela passagem à situação de reforma. Assim, as pensões de aposentação pagas ou colocadas à disposição pela Organização das Nações Unidas (ONU) são tributadas em IRS, como rendimentos da categoria H, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS.

Enquadramento fiscal das importâncias recebidas decorrentes da adesão ao Regime Público de Capitalização (Certificados de Reforma) instituído pelo Decreto-Lei n.º 26/2008, de 22 de janeiro

Processo: 1074/08, com despacho concordante do Sr. Subdiretor-geral, substituto legal do Sr. Diretor-geral dos Impostos, de 2009-12-28

Conteúdo: Às importâncias pagas no âmbito do regime público de capitalização é aplicável o regime previsto no Código do IRS para as rendas vitalícias, de acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 17.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), ou seja, as rendas são qualificáveis como pensão, rendimentos da categoria H, nos termos da alínea d), do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS (CIRS).

Se o titular dos rendimentos optar pelo recebimento em renda, ainda que estes constituam rendimentos da categoria H, não devem os respetivos montantes ser somadas a outros rendimentos de pensões, nomeadamente, de reforma, uma vez que, tendo a natureza de rendas vitalícias, têm um tratamento fiscal diferente, não beneficiando do direito à dedução específica da categoria, nos termos do n.º 7 do artigo 53.º do CIRS.

As retenções na fonte são calculadas nos termos do n.º 3 do artigo 5.º do Decreto – Lei n.º 42/91, de 22 de janeiro, o qual determina que, a solicitação expressa do titular dos rendimentos, o montante da pensão pode ser tido em consideração pela entidade que coloca à disposição o complemento para cálculo da retenção na fonte, se a entidade for diversa daquela que paga a pensão.

Se o beneficiário optar pelo resgate em vez do complemento mensal, tal como é permitido pela alínea b) do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 26/2008, é tributado nos termos das regras aplicáveis à categoria E (rendimentos de capitais), de acordo com o disposto no n.º 3 do artigo 5.º do CIRS. Nos termos do n.º 3 do artigo 5.º do CIRS, constituem rendimentos de capitais a diferença positiva entre os montantes pagos a título de resgate no âmbito de outros regimes complementares de segurança social e as respetivas importâncias pagas, quando o montante das contribuições pagas na primeira metade da vigência dos contratos representar pelo menos 35% da totalidade daqueles:

a) Se o resgate bem como o vencimento ocorrerem após cinco e antes de oito anos de vigência do contrato, são excluídos da tributação um quinto do rendimento;

b) Se ocorrerem depois dos primeiros oito anos de vigência do contrato são excluídos da tributação três quintos do rendimento.

A tributação autónoma é efetuada à taxa de 20%, nos termos da alínea c) do n.º 3 do artigo 71.º do CIRS, podendo os sujeitos passivos residentes optar pelo englobamento dos rendimentos, nos termos da alínea d) do seu n.º 6, assumindo a retenção na fonte, no caso de opção pelo englobamento, a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final (n.º 7 do artigo 71.º do CIRS).

Feita a opção pelo englobamento, o titular dos rendimentos fica obrigado a englobar a totalidade dos rendimentos de idêntica natureza, nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 22.º do CIRS.

ANEXO A

Destina-se a declarar os rendimentos de trabalho dependente (categoria A), ainda que sujeitos a tributação autónoma, e de pensões (categoria H), tal como são definidos, respetivamente, nos artigos 2.º e 11.º do Código do IRS.

Os rendimentos isentos que devam ser englobados para efeitos de determinação da taxa devem ser declarados, apenas, no quadro 4 do anexo H (Benefícios Fiscais e Deduções).

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO A

Os sujeitos passivos quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, os dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada à AT nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, tenham auferido rendimentos de trabalho dependente e/ou de pensões, devendo observar-se o seguinte:

a) No caso de o titular dos rendimentos ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir neste anexo a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;

b) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente que integre o agregado familiar** (incluindo dependentes em guarda conjunta sem residência alternada):

i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), cada sujeito passivo deve incluir **metade dos rendimentos auferidos pelo dependente** que integre o agregado familiar;
ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída neste anexo a **totalidade dos rendimentos auferidos pelos dependentes** que integrem o agregado familiar;

c) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente em guarda conjunta e existir residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS), devem os **rendimentos ser divididos em partes iguais** e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais.

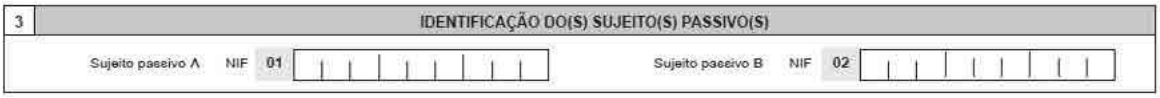
i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), o sujeito passivo que exerce em comum a responsabilidade parental do dependente em guarda conjunta deve incluir na sua declaração de rendimentos:
    - a **metade do rendimento do dependente** em guarda conjunta com residência alternada, caso este **dependente não integre o respetivo agregado familiar**;
    - **25% do rendimento do dependente** em guarda conjunta com residência alternada, caso este **dependente integre o respetivo agregado familiar** (**os outros 25% dos rendimentos devem ser incluídos na declaração do outro cônjuge ou unido de facto**).
ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, **deve ser incluída a metade do rendimento do dependente** em guarda conjunta com residência alternada, quer integre ou não o respetivo agregado familiar.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO A

A declaração que integre o anexo A deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação do(s) sujeito(s) passivo(s) (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A da folha do Rosto da declaração.



QUADRO 4 - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE E/OU PENSÕES OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Destina-se à indicação dos rendimentos do trabalho dependente ou pensões (categorias A ou H), de acordo com a codificação da tabela constante nas instruções *"segunda coluna"* do quadro 4A e à identificação das respetivas entidades pagadoras.

QUADRO 4A - RENDIMENTOS/RETENÇÕES/CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS/QUOTIZAÇÕES SINDICAIS



Primeira coluna:

Deve indicar-se o número de identificação fiscal (NIF) das entidades que pagaram ou colocaram à disposição os rendimentos mencionados neste quadro, tendo em conta que a sua indicação se deve efetuar por cada titular (ver códigos nas instruções "terceira coluna") e por cada código de rendimento (ver tabela nas instruções "segunda coluna").

Segunda coluna:

Deve indicar-se o código correspondente ao rendimento de acordo com a tabela seguinte:

CÓDIGO	DESCRIÇÃO
401	Trabalho dependente – Rendimento bruto (exceto os referidos com os códigos 402 e 408 a 418)
402	Gratificações não atribuídas pela entidade patronal [alínea g) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS] – Tributação autónoma
403	Pensões (com exceção das pensões de sobrevivência e de alimentos)
404	Pensões de sobrevivência
405	Pensões de alimentos
406	Rendas temporárias e vitalícias
407	Pré-Reforma – Regime de transição
408	Compensações e subsídios, referentes à atividade voluntária, postos à disposição dos bombeiros, pelas associações humanitárias de bombeiros (n.º 19 do artigo 72.º do Código do IRS)
409	Rendimentos de trabalho dependente não sujeitos a retenção – Rendimentos em espécie (aplicável ao ano de 2018)
410	Rendimentos do trabalho dependente, compreendendo subsídios de férias e de Natal, incluindo os rendimentos excluídos de tributação – Regime fiscal aplicável a ex-residentes – anos de 2019 a 2027
411	Gratificações não atribuídas pela entidade patronal , incluindo os montantes excluídos de tributação – Regime fiscal aplicável a ex-residentes – anos de 2019 a 2027
412	Rendimentos do trabalho dependente - Utilização de casa de habitação fornecida pela entidade patronal – anos de 2019 e seguintes
413	Rendimentos do trabalho dependente – Resultantes de 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 – anos de 2019 e seguintes
414	Rendimentos do trabalho dependente - 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 – anos de 2019 e seguintes
415	Rendimentos do trabalho dependente – Resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel – anos de 2019 e seguintes
416	Rendimentos do trabalho dependente - 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 – anos de 2019 e seguintes
417	Rendimentos do trabalho dependente, compreendendo subsídios de férias e de Natal, incluindo a parte isenta dos mesmos – Regime previsto no artigo 12.º-B do Código do IRS – anos de 2020 a 2024.
418	Rendimentos do trabalho dependente, compreendendo subsídios de férias e de Natal, incluindo a parte excluída de tributação dos mesmos – Regime previsto no n.º 9 do artigo 12.º do Código do IRS – anos de 2020 e seguintes
419	Rendimentos do trabalho dependente auferidos em criptoativos – anos de 2024 e seguintes

Código 401 - Deve ser indicado o total dos rendimentos brutos auferidos no âmbito do trabalho dependente, obtidos no território português. Os obtidos fora deste território são declarados apenas no anexo J.

Os deficientes com grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60% devem igualmente indicar o total dos rendimentos brutos auferidos, sendo a parte dos rendimentos isentos considerada automaticamente na liquidação do imposto.

Código 402 - Devem ser declaradas as gratificações a que se refere a alínea g) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, ou seja, as auferidas pela prestação ou em razão da prestação do trabalho quando **não** atribuídas pela entidade patronal.

Código 403 - Devem ser declarados os rendimentos respeitantes a pensões de reforma ou aposentação por velhice ou invalidez e outras de idêntica natureza, bem como as indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos de pensões, previstas no artigo 11.º do Código do IRS, com exceção das pensões de sobrevivência e de alimentos que devem ser indicadas com os códigos 404 ou 405, respetivamente.

Código 404 - Devem ser declarados os valores respeitantes a pensões de sobrevivência.

A proteção por morte dos beneficiários abrangidos por regime de segurança social é realizada genericamente a favor do seu agregado familiar mediante a concessão de prestações continuadas, embora não necessariamente vitalícias - as pensões de sobrevivência -, e de uma prestação única - o subsídio por morte.

A generalização do regime das pensões de sobrevivência estabelecida pelo Decreto-Lei n.º 277/70, de 18 de junho, enquadrado pelo Regulamento, ainda hoje em vigor, aprovado por despacho ministerial de 23 de dezembro de 1970, contribuiu de forma significativa para o alargamento do âmbito das pessoas protegidas. Por seu turno, a regulamentação do subsídio por morte consta do Decreto n.º 45266, de 23 de setembro de 1963, que concretiza as bases estabelecidas na Lei n.º 2115, de 18 de junho de 1962 (Lei de Bases do Sistema de Previdência Social), então em vigor.

A titularidade do direito às prestações é reconhecida às seguintes pessoas:
a) Cônjuges e ex-cônjuges;
b) Descendentes, ainda que nascituros, incluindo os adotados plenamente;
c) Ascendentes.

Código 405 - Devem ser indicados os valores recebidos correspondentes a **pensões de alimentos**.

Despacho de 9 de abril de 1992

Porque não estão fixadas por sentença judicial nem por acordo judicialmente homologado as pensões não podem ser dedutíveis na declaração do pai. Porém, no que toca à declaração de rendimentos dos menores, ela parece ser obrigatória: as importâncias recebidas têm a natureza de pensão de alimentos; não existe qualquer nexo de causalidade ou de **precedência ou de conexão entre este abatimento a quem as paga e a sujeição na pessoa de quem as recebe**.

Código 406 - Devem ser declarados os rendimentos respeitantes a **rendas temporárias e vitalícias** previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS e abrangidos pelo n.º 7 do artigo 53.º do mesmo Código.

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. 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. 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. 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 Categoria 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 alínea b) do n.º 3 do art. 2.º – Categoria A, quer por se encontrarem reunidas as condições para a isenção prevista no art. 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 Categoria H sem que tenha de se proceder à discriminação entre capital e rendimento (nºs 3 e 4 art. 54.º).

Nos termos do n.º 4 do art. 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, total ou parcialmente tributado como rendimento seu.

Código 407 - São declaradas, neste campo, apenas as importâncias auferidas a título de **pré-reforma que respeitem a contratos celebrados até 31 de dezembro de 2000**, efetuados ao abrigo do Decreto-Lei n.º 216/91, de 25 de julho (**regime transitório instituído pelo n.º 1 do artigo 7.º da Lei n.º 85/2001, de 4 de agosto**), cujos pagamentos tenham sido iniciados até essa data.

Nos restantes casos, os rendimentos da pré-reforma devem ser indicados com o código 401.

As importâncias auferidas por contratos de pré-reforma, efetuados ao abrigo do DL 261/91, de 25 de julho (não abrange a função pública), celebrados até 31/12/2000 e cujos pagamentos se iniciaram até essa data, constituem rendimentos da Categoria H, pelo que serão declarados com este código.

Código 408 – Devem ser declaradas as compensações e subsídios, referentes à atividade voluntária, postos à disposição dos bombeiros, pelas associações humanitárias de bombeiros, cujo montante a declarar não exceda o valor correspondente a três vezes o indexante de apoios sociais (**522,50€ x3 = 1.567,50€**).

O montante que ultrapasse o referido valor deve ser declarado com o código 401.

Código 409 – Para o **ano de 2018**, devem ser declarados os rendimentos sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte nos termos do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS (rendimentos em espécie):

- Utilização de casa de habitação fornecida pela entidade patronal;
- Os resultantes de 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;
- 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;
- Os resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro de órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel;
- 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.

Código 410 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente, compreendendo subsídios de férias e de Natal, incluindo os rendimentos que são excluídos de tributação, auferidos por sujeitos passivos que se tornam fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS, em 2019, 2020, 2021, 2022 ou 2023 (**Regime fiscal aplicável a ex-residentes previsto no artigo 12.º-A do Código do IRS**) – anos de 2019 a 2027.

Código 411 – Devem ser declaradas as gratificações não atribuídas pela entidade patronal, previstas na alínea g) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, incluindo os montantes excluídos de tributação, auferidos por sujeitos passivos que se tornam fiscalmente residentes nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 16.º do CIRS, em 2019, 2020, 2021, 2022 ou 2023 (**Regime fiscal aplicável a ex-residentes previsto no artigo 12.º-A do Código do IRS**) – anos de 2019 a 2027

Código 412 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n. º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - **Utilização de casa de habitação fornecida pela entidade patronal** – anos de 2019 e seguintes.

Código 413 – Devem ser declarados os **r**endimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n. º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - **Resultantes de 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 – anos de 2019 e seguintes.

Código 414 – Devem ser declarados os **r**endimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n. º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - **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** – anos de 2019 e seguintes.

Código 415 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n. º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - **Resultantes da utilização pessoal pelo trabalhador ou membro de órgão social de viatura automóvel que gere encargos para a entidade patronal**, quando exista acordo escrito entre o trabalhador ou membro do órgão social e a entidade patronal sobre a imputação àquele da referida viatura automóvel – anos de 2019 e seguintes.

Código 416 – Devem ser declarados os **r**endimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n. º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - **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**- anos de 2019 e seguintes,

Código 417 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente compreendendo subsídios de férias e de Natal, **incluindo a parte isenta dos mesmos**, auferidos por sujeito passivo:

i. entre os 18 e os 26 anos que reúnam as condições previstas no artigo 12.º-B do Código do IRS – anos de 2020 a 2024;
ii. entre os 18 e os 30 anos, que tenham concluído o ciclo de estudos correspondente ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações e reúnam as restantes condições previstas no artigo 12.º-B do Código do IRS – anos de 2022 a 2024.

Código 418 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente, compreendendo subsídios de férias e de Natal, **incluindo a parte excluída de tributação dos mesmos**, auferidos por **estudante considerado dependente**, nos termos do artigo 13.º do Código do IRS, que se encontre a frequentar estabelecimento de ensino integrado no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes (**Regime previsto no n.º 9 do artigo 12.º do Código do IRS**) – anos de 2020 e seguintes,

Código 419 – Devem ser declarados os rendimentos do trabalho dependente sujeitos a tributação, mas não sujeitos a retenção na fonte, nos termos do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS - auferidos em criptoativos - anos de 2024 e seguintes.

Terceira coluna - Titular

Devem indicar-se os titulares dos rendimentos, os quais devem ser identificados através dos seguintes códigos:

A = Sujeito Passivo A (incluindo os casos de compropriedade dos dois cônjuges no ano do óbito de um deles).

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos).

F = Falecido (no **ano do óbito**, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos – campo 04 do quadro 5B da folha de Rosto, havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a

letra "F", cujo número de identificação fiscal deve constar do campo 06 do quadro 5B do Rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de Rosto:
D1, D2, D… = Dependente AF1, AF2, AF… = Afilhado civil
DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

Quarta coluna - Rendimentos

Deve indicar-se o **valor dos rendimentos pagos ou colocados à disposição** pela entidade identificada na primeira coluna.

O valor dos rendimentos a declarar com os códigos 410, 411 e 418 deve corresponder ao valor total dos mesmos, incluindo a parte excluída de tributação

O valor dos rendimentos a declarar com o código 417 deve corresponder ao valor total dos mesmos,
incluindo a parte isenta.

Quinta coluna – Retenções na Fonte

Deve indicar-se o valor das retenções que incidiram sobre os rendimentos mencionados na coluna anterior.

A retenção na fonte, também designada por substituição tributária (cf. art. 21º e 103 do CIRS e 28º da LGT), surge quando há a obrigação de a entidade devedora dos rendimentos sujeitos a imposto – neste caso a IRS-, no ato do seu pagamento ou colocação à disposição, proceder à dedução do imposto respetivo.

As retenções na fonte a título não liberatório consistem numa técnica de antecipação do pagamento do imposto mediante a subtração ao rendimento, a título de IRS, de certo montante, subtração que é feita pela entidade pagadora do rendimento no momento em que o mesmo é posto à disposição do sujeito passivo ou titular do rendimento, para, em seguida e em prazo estipulado no CIRS, fazer a entrega do imposto retido ao Estado.

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.*

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 á 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.

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).

Para tal, os titulares dos rendimentos de trabalho devem apresentar aos devedores de rendimentos declaração, relativa á 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 á 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 á entidade pagadora dos rendimentos.

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*

FICHAS DOUTRINÁRIAS
Retenção na fonte sobre rendimentos de trabalho suplementar

Processo: 710/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2019-04-12
Conteúdo: A requerente solicita informação vinculativa sobre se os valores pagos a título de trabalho prestado em dia de descanso semanal (obrigatório ou complementar) e em dias de feriado, a trabalhadores móveis afetos ao transporte internacional, ibérico e nacional, são considerados rendimentos de trabalho suplementar, para efeitos dos n.ºs 5) e 8) do artigo 99.º-C do Código do IRS.
1. As remunerações de trabalho suplementar constituem rendimentos de trabalho dependente, sujeitos a IRS nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS.

2. Como tal, as referidas remunerações estão, à semelhança dos demais rendimentos da categoria A, sujeitas a retenção na fonte, conforme resulta do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS.
3. Sucede, porém, que até 2019, a taxa de retenção na fonte a aplicar pelas entidades devedoras dos rendimentos em questão era determinada tendo por referência o montante correspondente ao somatório do valor pago a título de trabalho suplementar com o valor da remuneração mensal, não havendo, portanto, qualquer autonomização destes rendimentos para efeitos de retenção na fonte.
4. Em resultado das alterações introduzidas pela Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2019, o método de aplicação das taxas de retenção na fonte aos rendimentos do trabalho suplementar foi alterado.
5. Assim, o n.º 5 do artigo 99.º-C do Código do IRS passou, então, a determinar que "[o]s subsídios de férias e de natal, a remuneração relativa a trabalho suplementar e as remunerações relativas a anos anteriores àquele em que são pagas ou colocadas à disposição do sujeito passivo são sempre objeto de retenção autónoma, não podendo, para cálculo do imposto a reter, ser adicionadas às remunerações dos meses em que são pagos ou colocados à disposição".
6. E relativamente à taxa a aplicar, a mesma é a que "corresponder à remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que aquela é paga ou colocada à disposição" (n.º 8 do artigo 99.º-C do Código do IRS).
7. Face à evolução legislativa antes referida, pretende a requerente ser esclarecida sobre se o valor pago a título de trabalho prestado em dias de descanso semanal (obrigatório ou complementar) e em dias de feriado, bem como a prestação pecuniária paga aos trabalhadores móveis afetos ao transporte internacional, ibérico e nacional, prevista na cláusula n.º 61.º do Contrato Coletivo de Trabalho Vertical (CCTV), devem ser consideradas remunerações relativas a trabalho suplementar e como tal ser objeto de retenção autónoma.
8. A duração vs organização do trabalho e a retribuição da prestação laboral configuram elementos de conformação da relação laboral, que embora interligados, desempenham funções distintas.
9. Assim, enquanto que os primeiros (onde se incluem a delimitação do período normal de trabalho, a definição do horário, a regulamentação dos regimes de adaptabilidade) se prendem com o tempo em que o trabalhador está adstrito à execução da sua atividade laboral, os segundos respeitam à remuneração dos trabalhadores e às particularidades nela envolvidas (como o pagamento do trabalho noturno, pagamento do trabalho suplementar e o pagamento do trabalho em dias de feriado).
10. Do cruzamento destas duas componentes da relação laboral, resulta que a prestação "normal" de trabalho pode ser realizada em dia de feriado, fim-de-semana ou em período noturno, sem que por esse motivo se trate de trabalho suplementar.
11. Na realidade, este carateriza-se por exceder o número de horas de trabalho do período normal de trabalho, independentemente do dia ou do período do dia em que é prestado.
12. É neste sentido que o n.º 1 da cláusula 26.º do CCTV define o conceito de trabalho suplementar, ao estabelecer que se considera como tal, o trabalho "prestado fora do período normal de trabalho". Em suma, é o período normal de trabalho que serve de parâmetro de determinação do trabalho suplementar.
13. Ora, em conformidade com o regime estabelecido na CCTV, o período normal de trabalho é de quarenta horas semanais, divididos por cinco dias de oito horas (Cf. art. 19.º), podendo ser, no caso dos trabalhadores móveis, adaptado até sessenta horas semanais, com o limite médio de quarenta e oito horas num período de quatro meses (Cf. n.º 1 da cláusula 21.º).
14.Assim, tomando como parâmetro o período normal de trabalho estabelecido na CCTV, bem como o regime de adaptabilidade nela previsto, e considerando que no setor em questão coexistem dois modelos de organização do tempo de trabalho – o horário fixo e horário móvel -, temos que:

a) No caso dos trabalhadores com horário fixo, considera-se suplementar, o trabalho que for prestado para além das quarenta horas semanais.
b) No caso dos trabalhadores com horário móvel, considerando que a delimitação temporal da prestação de trabalho é feita com recurso ao número médio de horas, isto é, com recurso ao período normal de trabalho (Cf. cláusula 19.ª), o que, conjugado com o regime de

adaptabilidade previsto na CCTV (Cf. cláusula 21.º), leva a conclusão de que apenas se poderá considerar suplementar o trabalho que exceder os parâmetros definidos.

c) Note-se que, em qualquer um dos casos, a prestação de trabalho suplementar não poderá ultrapassar duas horas diárias e duzentas horas anuais (Cf. no n.º 4 do art. 26.º).

15.Acresce, ainda, que apenas se pode considerar suplementar, o trabalho prestado em casos "inteiramente imprescindíveis e justificados" (Cf. n.º 3 da cláusula 26.ª da CCTV), não podendo o trabalho suplementar assumir caráter de regularidade (Cf. n.º 2 da cláusula 26.ªda CCTV).
16. Deste modo, para além do número de horas prestadas a mais, há também que ter em conta os motivos que o justificam, apenas se podendo considerar que é trabalho suplementar se for prestado nas condições acima referidas.
17. Em suma, o trabalho prestado em dias de descanso semanal obrigatório, complementar ou feriado não configura, por si só, trabalho suplementar, não se podendo considerar que esteja, por este motivo, automática e diretamente abrangido pelo regime de retenção na fonte previsto no n.º 8 do artigo 99.º-C do Código do IRS.
18. Por fim, no que respeita ao pagamento da prestação pecuniária prevista na cláusula 61.º da CCTV, tal prestação, embora calculada com recurso ao valor da remuneração do trabalho suplementar, possui natureza compensatória.
19.Com efeito, o que aqui se pretende é compensar os trabalhadores afetos ao transporte internacional.
20. Não se está, assim, perante um trabalho prestado para fazer face a casos "inteiramente imprescindíveis e justificados", em virtude do qual o trabalhador tenha que prestar um número de horas que exceda o período normal de trabalho.
21.Assim, não pode tal prestação ser considerada pagamento de trabalho suplementar, não lhe sendo aplicáveis os nºs. 5) e 8) do artigo 99.º-C do Código do IRS.

Categoria A – Retribuição de férias vencidas e não gozadas – Tributação autónoma
Processo: 993/2020, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IR, de 15-05-2020
Conteúdo: Vem o requerente solicitar informação vinculativa sobre se a compensação/retribuição paga a colaborador em 2020 por férias vencidas e não gozadas referentes a 2019, por motivo de cessação do contrato de trabalho, é objeto de retenção autónoma, ou deve ser adicionada às demais remunerações da categoria A para efeitos da determinação da taxa de retenção a aplicar.
INFORMAÇÃO:
1. Em sede de IRS, consideram-se rendimentos do trabalho dependente (rendimentos da categoria A) todas as remunerações pagas ou postas à disposição do seu titular, conforme estipula o n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS.
2. Nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, as remunerações compreendem, designadamente, ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.
3. Por sua vez, a alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, determina integra ainda no conceito de rendimentos do trabalho dependente "as remunerações acessórias, nelas se compreendendo todos os direitos, benefícios ou regalias não incluídos na remuneração principal que sejam auferidos devido à prestação de trabalho ou em conexão com esta e constituam para o respetivo beneficiário uma vantagem económica".
4. As entidades devedoras de rendimentos de trabalho dependente (com exceção dos rendimentos em espécie e dos previstos na alínea g) do n.º 3 do artigo 2.º) são obrigadas a reter o imposto no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, conforme estabelecido no n.º 1 do artigo 99.º do Código do IRS.
5. Nos termos do n.º 1 do artigo 99.º-C do Código do IRS, "a retenção de IRS é efetuada sobre as remunerações mensalmente pagas ou postas à disposição dos seus titulares, mediante a aplicação das taxas que lhes correspondam, constantes da respetiva tabela".

6. Considera-se remuneração mensal, de acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, o montante pago a título de remuneração fixa, acrescido de quaisquer outras importâncias que tenham a natureza de rendimentos de trabalho dependente, tal como são definidos no artigo 2.º do Código do IRS.
7. Mas no que diz respeito aos subsídios de férias e de natal, à remuneração relativa a trabalho suplementar e às remunerações relativas a anos anteriores, não podem ser adicionados às remunerações dos meses em que são pagos ou colocados à disposição, para cálculo do imposto a reter.
8. Isto porque são sempre objeto de retenção autónoma, conforme previsto no n.º 5 do artigo 99.º-C do Código do IRS.
9. Ora, de acordo com o n.º 1 do artigo 237.º do Código do Trabalho, o trabalhador tem direito a um período de férias remunerado em cada ano civil e este direito a férias adquire-se com a celebração do contrato de trabalho, vencendo-se no dia 1 de janeiro de cada ano civil.
10. O direito a férias é irrenunciável e o seu gozo não pode ser substituído por qualquer compensação, económica ou outra, conforme estabelecido no n.º 3 do artigo 237.º do Código do Trabalho.
11.As férias são gozadas no ano civil em que se vencem, mas podem ser gozadas até 30 de abril do ano civil seguinte, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 240.º do Código do Trabalho.
12.Sendo que, em caso de cessação de contrato de trabalho, o trabalhador tem direito a receber a retribuição de férias correspondente a férias vencidas e não gozadas, de acordo com o n.º 1 do artigo 245.º do Código do Trabalho.
13. Por conseguinte, e para o caso em análise, ocorrendo o recebimento da retribuição por motivo de cessação de contrato de trabalho, em momento anterior ao termino do gozo das férias a que teriam direito, não pode esta retribuição ser considerada relativa a anos anteriores.
14.Consequentemente, não é aplicável o procedimento da retenção autónoma à retribuição por férias vencidas e não gozadas.

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

A aplicação desta tabela faz-se da seguinte forma:

- ✓ *Os valores indicados na coluna da direita são os da remuneração anual estimada no início de cada ano, no início de funções do titular dos rendimentos ou o montante do somatório das*

remunerações já recebidas ou colocadas à disposição acrescidas de eventuais aumentos verificados no ano a que respeita o imposto.

- ✓ *Se for impossível estimar o valor das remunerações só haverá retenção quando o montante já pago exceda 5 269€.*
- ✓ *Quando o somatório das remunerações já recebidas e a receber implique mudança de escalão a entidade pagadora dos rendimentos deve reter, no mês em que se verifique a mudança de escalão, não só o montante da aplicação da taxa desse escalão aos rendimentos auferidos no mês em causa como ainda o montante que, em função da aplicação de uma taxa mais baixa nos meses anteriores, tenha deixado de ser retido.*

As retenções na fonte de IRS sobre o rendimento do trabalho dependente, efetuada a residentes em território português têm sempre a natureza de imposto por conta do devido a final (a apurar pelos Serviços Centrais da AT).

*Tratando-se de **não residentes**, a retenção de IRS efetuar-se-á, a título definitivo, à taxa liberatória de 25%.*

Categoria H

As entidades devedoras de pensões (com exceção das pensões de alimentos) são obrigadas a reter imposto, no momento do 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 13º e 14º 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.

Sexta coluna- Contribuições obrigatórias para regimes de proteção social

Devem ser declaradas as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde, efetivamente descontadas nos rendimentos do trabalho dependente (declarados com o código 401, 410 ou 417 ou 418) ou de pensões (declarados com o código 403) pagos ou colocados à disposição. Excluem-se as contribuições relativas a rendimentos totalmente isentos, ainda que sujeitos a englobamento, declarados no quadro 4 do anexo H.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Dedução específica categoria A – Contribuições para a CPAS

Processo: 1021/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24-04-2018
Conteúdo: A requerente solicita informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário das contribuições que suporta para a CPAS – Caixa de Previdência dos Advogados e Solicitadores, enquanto trabalhadora dependente.

1 – Refere que exerce a sua atividade profissional de solicitadora, exclusivamente por conta de outrem, sendo-lhe impostas duas obrigações financeiras: o pagamento mensal de uma quota para a Ordem dos Solicitadores e Agentes de Execução e o pagamento mensal de uma contribuição para a CPAS. Pretende, assim, saber se as contribuições para a CPAS são ou não dedutíveis em IRS.
2 – De acordo com o artigo 25.º n.º 1 do Código do IRS, aos rendimentos brutos da categoria A deduz-se, até à sua concorrência, o montante de 4.104,00 €. Contudo, dispõe o n.º 2 que se as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde excederem aquele limite, a dedução é feita pelo montante total dessas contribuições.
3 – São, assim, requisitos essenciais para que um encargo constitua dedução específica da categoria A, que tenha natureza obrigatória e ser destinado a um regime de proteção social ou a um subsistema legal de saúde.
4 - Sendo a inscrição na CPAS e, em consequência, o pagamento das contribuições para a CPAS, obrigatórios para o exercício da atividade de solicitadoria, por conta de uma entidade empregadora, devem aquelas contribuições integrar a dedução específica da categoria A, nos termos previstos no artigo 25.º do Código do IRS.

Dedução de quotizações para a CGA em caso de Mobilidade Especial

Processo: 3034/2014, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 08-11-2016
Conteúdo do Pedido: Foi apresentado pela requerente um pedido de informação vinculativa em que esta pretendia confirmar se o modo de inclusão na declaração modelo 3 de IRS de 2013 dos montantes por ela pagos diretamente à Caixa Geral de Aposentações se encontrava correto. Para o efeito informou que:
- Encontra-se na situação de Mobilidade Especial em licença extraordinária;
- Foi informada pela entidade que lhe efetua os pagamentos mensais de que as pessoas nesta situação deveriam entregar diretamente à CGA as respetivas quotas, o que é o seu caso;
- O valor mensal pago incide sobre a remuneração ilíquida a que teria direito se estivesse no ativo, o que é permitido pela legislação que regulamenta a Mobilidade Especial.
- Aquando do preenchimento da declaração modelo 3 de IRS de 2013, e uma vez que o campo não se encontrava pré-preenchido, indicou as quotas por si pagas à CGA no Anexo H, Quadro 7, da declaração de IRS, com o Código 711 (Contribuições individuais para fundos de pensões, para associações mutualistas e outros regimes complementares de segurança social, art.º 16º do EBF).
Pretende, assim, que lhe seja esclarecido se este é ou não o procedimento adequado.
Enquadramento:
1 - Nos termos do disposto nos nºs 3 dos artigos 24.º e 25.º da Lei n.º 53/2006, o pessoal colocado na situação de mobilidade especial aufere, na fase de requalificação, uma determinada percentagem da remuneração base mensal correspondente à categoria, escalão e índice detidos no serviço de origem, sendo aquele valor alterado na fase de compensação.
2 - Por sua vez, para efeitos de desconto de quota para a Caixa Geral de Aposentações e de cálculo da pensão de aposentação ou de sobrevivência, o n.º 4 do artigo 28.º estabelece que é considerada a remuneração auferida em função da fase do processo de mobilidade especial em que o funcionário ou agente se enquadra, exceto se este optar pelo desconto e cálculo relativos à remuneração, relevante para aqueles efeitos, que auferiria se se encontrasse no exercício das funções.
3 – A parte final do n.º 4 do artigo 28º da Lei 53/2006, de 7 de dezembro, não obstante constituir uma norma ínsita numa Lei da Assembleia da República, não visou a desqualificação das Contribuições pagas ao seu abrigo como obrigatórias, distinguindo-as, substantivamente, das restantes;
4 – O legislador, neste caso, visou possibilitar uma equiparação em sede de aposentação entre os trabalhadores colocados em Situação de Mobilidade Especial e os que se encontram no exercício de funções, por forma a não agravar mais a situação económica dos primeiros e não promover uma alteração no regime fiscal vigente;

5 - Pelo que a requerente, tem direito a deduzir, em sede de dedução específica do IRS, nos termos do disposto no artigo 25º do Código do IRS, "maxime", do seu n.º 2, o valor pago a título de quota para a CGA, pelo montante correspondente àquele que pagaria no caso de se encontrar no exercício de funções e não em Situação de Mobilidade Especial, na modalidade de Licença Extraordinária, nos termos do disposto na parte final do n.º 4 do artigo 28º da Lei n.º 53/2006, de 7 de Dezembro, atento ainda o disposto, nos n.ºs 11 e 12 do artigo 32º desta Lei e dos n.ºs 3 e 6 do artigo 38º e do artigo 215º, ambos da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, e, a partir de 1 de janeiro de 2014, do n.º 6 do artigo 47º e do artigo 49º, ambos da Lei n.º 80/2013, de 28 de Novembro.
Conclusão:
a) A interpretação do conceito Contribuições Obrigatórias para Regimes de Proteção Social não exclui as situações em que o contribuinte opta por efetuar um pagamento especial, previsto na Lei, com vista a obter um maior benefício, integrando-se, antes, no conceito de Contribuições Obrigatórias, as quais, são as como tal definidas na Lei;
b) Apenas não se subsumem no conceito de Contribuições Obrigatórias aquelas que se destinam ao pagamento de esquemas complementares de proteção social, da iniciativa dos particulares;
c) A requerente, tem assim direito a deduzir, em sede de dedução específica do IRS, nos termos do disposto no artigo 25º do respetivo Código, "maxime", do seu n.º 2, o valor pago a título de quota para a CGA, pelo montante correspondente àquele que pagaria no caso de se encontrar no exercício de funções e não em Situação de Mobilidade Especial, na modalidade de Licença Extraordinária.

Contribuições para a Caixa Geral de Aposentações respeitantes a contagem de tempo por acréscimo ao tempo de subscritor – não dedutibilidade na categoria H

Processo: 4622/09, com despacho concordante do Substituto Legal do Senhor Diretor-geral dos Impostos, de 2009-11-04.
1.Com a publicação da Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro, foi alterado o n.º 4 do artigo 53.º do Código do IRS e passaram a ser deduzidas aos rendimentos brutos da categoria H, para além das quotizações sindicais, as contribuições obrigatórias para regimes de proteção social e para subsistemas legais de saúde.

2. Porém, os pagamentos de quotas para a Caixa Geral de Aposentações respeitantes a contagem de tempo, por acréscimo ao tempo de subscritor não são dedutíveis ao abrigo da alínea b) do n.º 4 do artigo 53.º do Código do IRS porquanto:

a) Não são obrigatórios, antes correspondem a uma opção voluntária do aposentado em regularizar um tempo para o qual não efetuou, na oportunidade, os respetivos descontos;
b) Reportam-se a rendimentos da categoria A e não aos rendimentos da categoria H.

Sétima coluna – Retenção Sobretaxa

Deve indicar-se o valor retido na fonte por conta da sobretaxa, nos termos dos n.ºs 6 a 8 do artigo 191.º da Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro – Lei do Orçamento do Estado para 2015 – Aplicável aos anos de 2015 a 2017.

Oitava coluna- Quotizações Sindicais

Devem ser indicadas as importâncias efetivamente despendidas com quotizações sindicais. Exclui-se a parte que constitui contrapartida de benefícios de saúde, educação, apoio à terceira idade, habitação, seguros ou segurança social. A majoração e o limite legal serão considerados automaticamente na liquidação do imposto.

Contratos de pré-reforma/Informações complementares:

No caso de declarar rendimentos com o código 407 na *"segunda coluna"* do quadro 4A, deve indicar o NIF da entidade pagadora, o titular dos rendimentos da pré-reforma e as datas da celebração do contrato e do primeiro pagamento relativo ao mesmo.

Contratos de Pré-Reforma / Informações Complementares												
NIF da entidade pagadora	Código	Titular		Ano	Mês	Dia			Ano	Mês	Dia
	4 0 7		Data do contrato de pré-reforma				Data do primeiro pagamento				
	4 0 7		Data do contrato de pré-reforma				Data do primeiro pagamento				

Devem ser indicadas as datas:

- ⇨ *da celebração do contrato de pré-reforma*
  e
- ⇨ *do primeiro pagamento.*

QUADRO 4B - PAGAMENTOS POR CONTA

Deve ser indicado o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final, relativamente aos rendimentos constantes do quadro 4A, nos termos do n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS, de acordo com a seguinte codificação:

01 – Trabalho dependente
02 – Pensões (não inclui as pensões de alimentos)

B	PAGAMENTOS POR CONTA					
Código dos rendimentos	Titular	Valor	Código dos rendimentos	Titular	Valor
		,			,
		,			,
		,			,

Quadro destinado à indicação do valor do imposto que tenha sido pago por conta do imposto devido a final, relativamente aos rendimentos mencionados no quadro 4A, face ao disposto no n. º 8 do artigo 102.º do Código do IRS. No anexo J existem quadros equivalentes, com a mesma finalidade (quadros 4B e 5B).

QUADRO 4C - OUTRAS DEDUÇÕES

C	OUTRAS DEDUÇÕES								
Código da despesa	Titular	Valor	Código da despesa	Titular	Valor	Código da despesa	Titular	Valor
		,			,			,
		,			,			,
		,			,			,

Seguros de Profissões de Desgaste Rápido / Entidade Gestora						
	Profissão/ Código	Titular	Valor	NIF Português	País	Número fiscal (UE ou EEE)
Se preencheu o código 424 identifique:			,			
Se preencheu o código 424 identifique:			,			

Devem ser indicados os valores correspondentes aos encargos mencionados na tabela seguinte:

CÓDIGOS	DESCRIÇÃO
421	Indemnizações pagas pelo trabalhador à entidade patronal pela rescisão unilateral de contrato de trabalho sem aviso prévio [alínea b) do n.º 1 do artigo 25.º do Código do IRS]
422	Quotizações para ordens profissionais (n.º 4 do artigo 25.º do Código do IRS)
423	Despesas de valorização profissional de Juízes (Lei n.º 143/99, de 31 de agosto)
424	Prémios de seguros no âmbito de profissões de desgaste rápido (artigo 27.º do Código do IRS)

Código 421 - As indemnizações a indicar são as pagas pelo trabalhador à entidade patronal pela rescisão do contrato de trabalho sem aviso prévio em resultado de sentença judicial ou de acordo judicialmente homologado ou, nos casos restantes, a indemnização de valor não superior à remuneração de base correspondente ao aviso prévio.

Código 422 - Apenas podem ser deduzidos as quotizações para ordens profissionais que sejam indispensáveis ao exercício da respetiva atividade desenvolvida **exclusivamente** por conta de outrem.

Código 423 - As quantias despendidas com a valorização profissional de Juízes a considerar são as previstas na alínea h) do n.º 1 do artigo 17.º da Lei n.º 143/99, de 31 de agosto.

Código 424 - Para efeitos da dedução dos prémios de seguro, consideram-se profissões de desgaste rápido as de praticantes desportivos, definidos como tal no competente diploma regulamentar, as de mineiros e as de pescadores. Os seguros abrangidos são os de doença, de acidentes pessoais, os que garantam pensões de reforma, de invalidez ou de sobrevivência e os de vida, desde que não garantam o pagamento, e este não se verifique, nomeadamente, por resgate ou adiantamento, de qualquer capital em vida durante os primeiros cinco anos.

Seguros de profissões de desgaste rápido:

No caso de declarar despesas com o código 424 no quadro 4C, deve ser indicado o NIF da entidade a quem foram pagos os prémios de seguros no âmbito de profissões de desgaste rápido, o titular desses pagamentos, bem como o seu valor.

Para efeitos da identificação da profissão de desgaste rápido, nos termos do **n.º 2 do artigo 27.º do Código do IRS**, devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO
01	Praticantes desportivos
02	Mineiros
03	Pescadores

Caso as entidades a quem foram pagos os prémios de seguros, no âmbito de profissões de desgaste rápido, se encontrem registadas em países que pertençam à União Europeia ou ao Espaço Económico Europeu, deve ser indicado o código desse país, de acordo com a tabela constante das instruções de preenchimento do Q8B do Rosto da declaração, bem como o respetivo número de identificação fiscal, quando aplicável.

QUADRO 4D – INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES



D	INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES

D.1	INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES - anos de 2018 a 2022

Se auferiu ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2º do CIRS e desde que verificadas as condições de isenção previstas no artigo 43º-C do EBF, indique:

NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Montante do ganho	NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Montante do ganho
			,				,

D.2	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS

Se foram apurados ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS e estão verificadas as condições previstas no artigo 43.º - C, do EBF, indique:

NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Exercício do direito de opção						Montante do ganho
			Ano	Mês	Dia	N.º Títulos	Valor unitário	Valor total	
							,	,	,
							,	,	,

QUADRO 4D.1 – INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES (2018 a 2022)

Ano de 2019 e seguintes

Os sujeitos passivos que tenham mencionado rendimentos no quadro 4A, com o código 414 (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) e estejam verificadas as condições de isenção previstas no artigo 43.º-C do EBF, devem indicar o NIF da entidade pagadora desses rendimentos, o código do rendimento (414),o titular do mesmo e o respetivo valor do ganho auferido.



D.1	INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS PELOS TRABALHADORES - anos de 2018 a 2022

Se auferiu ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2º do CIRS e desde que verificadas as condições de isenção previstas no artigo 43º-C do EBF, indique:

NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Montante do ganho	NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Montante do ganho
			,				,

Nos termos do artigo 43.º-C do EBF, ficam isentos de IRS, até ao limite de € 40.000, os ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS auferidos por trabalhadores de entidades empregadoras relativamente às quais se verifiquem, cumulativamente, as seguintes condições:

a) Sejam qualificadas como micro ou pequenas empresas;
b) Tenham sido constituídas há menos de seis anos;
c) Desenvolvam a sua atividade no âmbito do setor da tecnologia, nos termos da Portaria n.º 195/2018, de 5 de julho e mediante certificação pela Agência Nacional da Inovação, S.A.

Na esfera do trabalhador, esta isenção depende da manutenção dos direitos subjacentes aos títulos geradores dos ganhos por um período mínimo de dois anos.

Não podem beneficiar deste incentivo os membros dos órgãos sociais e os titulares de participações sociais superiores a 5%.

Ano de 2018

Este quadro só deve ser preenchido se tiverem sido mencionados rendimentos no quadro 4A, com o código 409, e no mesmo estiverem incluídos ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (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).

QUADRO 4D.2 – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS



D.2	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - INCENTIVO FISCAL À AQUISIÇÃO DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS									
Se foram apurados ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS e estão verificadas as condições previstas no artigo 43.º - C, do EBF, indique:										
NIF da entidade pagadora	Código do rendimento	Titular	Exercício do direito de opção							Montante do ganho
			Ano	Mês	Dia	N.º Títulos	Valor unitário		Valor total	
							,		,	,
							,		,	,

Os sujeitos passivos que tenham mencionado rendimentos no quadro 4A, com o código 414 (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) previstos no n.º 7) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS e reúnam os pressupostos para a tributação ao abrigo do regime previsto no artigo 43º-C do EBF, na redação dada pela Lei n.º 21/2023, de 25/05, devem, no ano do exercício do direito de opção, identificar o NIF da entidade pagadora desses rendimentos, o código do rendimento (414),o titular do mesmo, a data e os elementos do plano subscrito, bem como, o respetivo valor do ganho auferido.

Nos termos do artigo 43.º-C do EBF, na redação dada pela Lei n.º 21/2023, de 25/05, os ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, são considerados em 50 % do seu valor quando o plano seja atribuído por entidade que, no ano anterior à aprovação do plano, seja reconhecida como startup, nos termos do regime legal em vigor, e preencha pelo menos um dos seguintes requisitos:

a) Seja qualificada como micro, pequena ou média empresa ou como empresa de pequena-média capitalização, de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro;
b) Desenvolva a sua atividade no âmbito da inovação, considerando-se como tal as entidades que tenham incorrido em despesas com investimento em investigação e desenvolvimento (I&D), patentes, desenhos ou modelos industriais ou programas de computador equivalentes a pelo menos 10 % dos seus gastos ou volume de negócios.

A tributação nos termos do referido artigo depende da manutenção dos direitos subjacentes aos títulos geradores dos ganhos ou dos direitos equivalentes, ainda que de natureza ideal, por um período mínimo de um ano e ocorre no primeiro dos seguintes momentos:

a) Alienação dos valores mobiliários ou direitos equiparados adquiridos por via do exercício da opção, sendo apurados pela diferença positiva entre o valor de realização e o preço de exercício da opção ou direito, acrescido do que haja sido pago para aquisição dessa opção ou direito;
b) Perda da qualidade de residente em território português, sendo apurados pela diferença positiva entre o valor de mercado e o preço de exercício da opção ou direito, acrescido do que haja sido pago para aquisição dessa opção ou direito;
c) Transmissão gratuita dos valores mobiliários ou direitos equiparados adquiridos por via do exercício ou subscrição da opção, ou do direito de efeito equivalente, sendo apurados pela diferença positiva entre o valor determinado nos termos do artigo 45.º do Código do IRS e o preço do exercício ou subscrição, acrescido do que eventualmente haja sido pago para a aquisição dessa opção ou direito.

Estão excluídos do presente benefício (a menos que as entidades no ano anterior à aprovação do plano, sejam qualificadas como startup, nos termos da legislação em vigor, ou como micro ou pequena empresa, 8 de acordo com os critérios previstos no anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro):

a) Os sujeitos passivos que detenham direta ou indiretamente uma participação não inferior a 20% do capital social ou dos direitos de voto da entidade atribuidora do plano;
b) Os membros de órgãos sociais da entidade atribuidora do plano.

QUADRO 4E – REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)

Os sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 12.º-A do Código do IRS, e tenham mencionado rendimentos no quadro 4A, com o código 410 e ou 411, devem, neste quadro, indicar o ano em que se tornaram fiscalmente residentes em Portugal, bem como o respetivo titular dos rendimentos.

Nos termos do referido artigo 12.º-A do Código do IRS, podem beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes os sujeitos passivos que:
a) tornando-se fiscalmente residentes, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS:
   i. até 2026, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos **cinco anos anteriores** e tenham sido residentes no mesmo território em qualquer período antecedente a esse;
   ii. em 2021, 2022 ou 2023, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos **três anos anteriores** e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, respetivamente;
   iii. em 2019 ou 2020, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2015;
b) não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.
c) Tenham a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal.

E	REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)		
		Ano em que se tornou residente em Portugal	Titular
Se reúne os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 12.º-A do CIRS e mencionou rendimentos com o código 410 e ou 411, indique:			
Se reúne os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 12.º-A do CIRS e mencionou rendimentos com o código 410 e ou 411, indique:			

QUADRO 4F – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Anos 2020 a 2024

F	OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2020 a 2024				
	Titular	Ano da conclusão do ciclo de estudos	Nível de qualificação do QNQ	Estabelecimento de ensino / País da conclusão do ciclo de estudos	
				NIF Português	Código do país
Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º-B do CIRS e mencionou rendimentos com o código 417, no Q4A, indique:					
Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º-B do CIRS e mencionou rendimentos com o código 417, no Q4A, indique:					

Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos, relativas aos anos de 2020 a 2024, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação aplicável a esses anos, a saber:
a) Tenham idade compreendida entre:
   i) 18 e 26 anos - anos de 2020 e 2021;
   ii) 18 e 26 anos, ou 30 anos, quando tenham concluído o ciclo de estudos correspondente ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações - anos de 2022 e seguintes;
b) Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;
c) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;
d) Não usufruam do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);

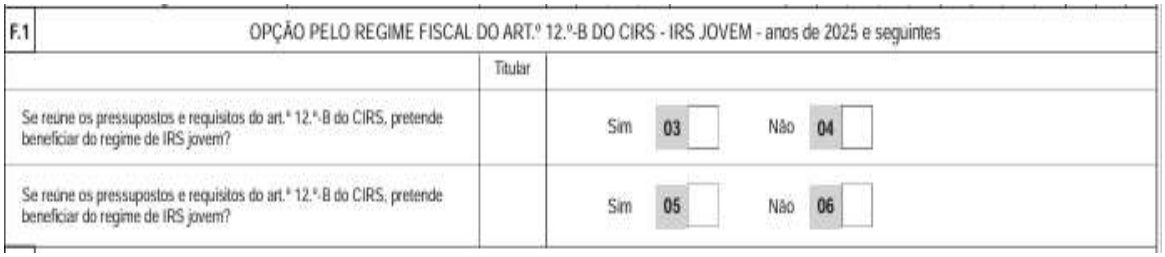
e) Tenham concluído um ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ). e tenham mencionado rendimentos no quadro 4A, com o código 417, devem, neste quadro, indicar o respetivo titular de rendimentos, o ano em que o ciclo de estudos foi concluído e o correspondente nível de qualificação, do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ), bem como a identificação fiscal do estabelecimento de ensino onde os estudos foram concluídos, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, caso os referidos estudos tenham sido concluídos fora do território nacional.
A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação aplicável a esses anos, aplica-se:

a) No primeiro ano da obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos quatro anos seguintes, desde que a opção seja exercida até à idade máxima supra referida;
b) Em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

Para efeitos de preenchimento da coluna "Nível de qualificação do QNQ", devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Nível de qualificação do QNQ
01	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.
02	Nível 5 – Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior.
03	Nível 6 – Licenciatura.
04	Nível 7 – Mestrado.
05	Nível 8 – Doutoramento.

QUADRO 4F.1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Anos de 2025 e seguintes



F.1	OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2025 e seguintes		
		Titular	
Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º-B do CIRS, pretende beneficiar do regime de IRS jovem?			Sim 03 ☐ Não 04 ☐
Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º-B do CIRS, pretende beneficiar do regime de IRS jovem?			Sim 05 ☐ Não 06 ☐

Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos relativas a 2025 e anos seguintes, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, a saber:

a) Tenham, a 31 de dezembro do ano a que respeitam os rendimentos, idade não superior a 35 anos;
b) Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;
c) Não tenham mais de 10 anos de obtenção de rendimentos, como sujeito passivo, das categorias A e/ou B no ano da declaração;
d) d) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;

e) Não beneficiem ou tenham beneficiado do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
f) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);
g) Tenham a sua situação tributária regularizada.

Devendo os sujeitos passivos mencionar, no quadro 4A, os rendimentos de trabalho dependente, com os códigos 401, 412, 413, 414, 415, 416 e/ou 419, e indicar se pretendem usufruir ou não deste regime, assinalando "SIM" ou "NÃO", no presente quadro.
A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS determina o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do Código do IRS e:
a) Aplica-se no primeiro ano em que seja exercida a opção e nos nove anos de obtenção de rendimentos subsequentes em que seja exercida a opção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos;
b) Não se aplica nos anos em que não sejam auferidos rendimentos das categorias A e ou B, retomando a sua aplicação pelo número de anos de obtenção de rendimentos remanescente, até perfazer o total de 10 anos de gozo da isenção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos.

QUADRO 4G – REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.os 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS - ESTUDANTES DEPENDENTES

Este quadro deve ser preenchido quando no quadro 4A sejam mencionados rendimentos com o código 418, por algum dos dependentes identificados no Q6 do rosto da declaração.

Para além da indicação do titular do rendimento, na primeira coluna, deve ser mencionado, na segunda coluna, se a Comunicação prevista no n.º 10 do artigo 12.º do Código do IRS, foi, ou não, efetuada, indicando "SIM" ou "Não", respetivamente.

No caso de ter sido indicado "Não" na coluna 2, a coluna 3 ou a coluna 4 devem ser preenchidas, indicando a identificação fiscal do estabelecimento de ensino frequentado, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, se o estabelecimento de ensino frequentado se situar fora do território nacional.

Nesta situação, o estudante dependente deve conservar o documento comprovativo da frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado, para que possa ser disponibilizado à AT sempre que esta o solicite.

Caso tenha indicado "Sim", na coluna 2 e solicitado o pré-preenchimento, da declaração, não será necessário preencher as colunas 3 ou 4.

G	REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.os 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS - ESTUDANTES DEPENDENTES						
Para os dependentes mencionados no Q4A, com rendimentos identificados com o código 418, indique:							
Titular	Efetuou a comunicação prevista no n.º 10 do art.º 12.º do CIRS	Identificação do estabelecimento de ensino que frequentou (ou o país)		Titular	Efetuou a comunicação prevista no n.º 10 do art.º 12.º do CIRS	Identificação do estabelecimento de ensino que frequentou (ou o país)	
		NIF Português	Código do país			NIF Português	Código do país

Oficio circulado 20231/2021 de 12-3-2021

A aplicação deste regime depende de apresentação de documento comprovativo da frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado no Portal das Finanças. Considerando que esta Aplicação não foi atempadamente disponibilizada pela AT, impôs-se a necessidade de criação do Quadro 4G *"Regime fiscal previsto nos n.ºs 9 e 10 do art.º 12.º do CIRS – Estudantes dependentes"*, de preenchimento obrigatório quando se indica o código 418 no quadro 4A do anexo A, para algum dos dependentes identificados no Q6 do rosto da declaração.

Assim, deve indicar-se o titular do rendimento e assinalar que a comunicação da frequência de estabelecimento de ensino *"Não"* foi efetuada no Portal das Finanças (até 15 de fevereiro de 2021), devendo identificar também o estabelecimento de ensino frequentado ou, em alternativa, o código do país, no caso de o estabelecimento de ensino frequentado se situar fora do território nacional.

DEDUÇÕES ESPECIFICAS

⇨ CATEGORIA A

As deduções específicas estão estritamente ligadas à fonte dos rendimentos visando transformar os rendimentos brutos em rendimentos líquidos por dedução das importâncias consideradas indispensáveis à sua obtenção. 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.

A Lei n.º 32/2024, de 7 de agosto aprovou o n.º 7 ao art.º 25.º (atualmente revogado), previa: "O valor referido na alínea a) do n.º 1 é atualizado anualmente à taxa de atualização do IAS." Em resultado dessa disposição legal o valor da dedução específica em 2024 passou de 4.104€ que vigorava inúmeros anos, para 4 350,24€ por a taxa de atualização do IAS em 2024 ter sido de 6% (Portaria n.º 421/2023, de 11 de dezembro).

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

- ⇒ € ***4.462,15*** *(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 100% (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 IAS (****€ 4.702,50****) 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).*

Exemplo

Maria, trabalhadora dependente, recebeu, em 2024, remunerações no valor total de 25 000€.
No referido ano, efetuou o pagamento de 300€, respeitante a quotizações sindicais.

- Rendimento anual – CATEGORIA A ----------25 000€
- Quotizações p/ Seg. Social (taxa 11%)---------- 2 750€
- Quotizações sindicais ---------- 300€

Assim, não havendo nada mais a considerar, a dedução específica seria igual a **4.583,34**€.

Contudo, face ao disposto na alínea c) do n.º 1 do art.º 25.º, a despesa com as quotas sindicais será considerada da seguinte forma:

1% x 25 000€ (rendimento bruto da categoria A) = 250€

Ora, sendo 300€ (valor suportado) > ao limite de 250€, o valor aceite para efeitos fiscais, referente à quotização sindical é de 500€ [250€ + (100% x 250€)].

Desta forma, o valor total da dedução específica aceite, será: 5.083,34€ (**4.583,34**€ + 500€)

⇨ DEDUÇÃO ESPECÍFICA PARA 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.*

Os trabalhadores de Estados Membros da EU ou de país com o qual Portugal tenha assinado convenção sobre a segurança social, que se encontrem temporariamente destacados a trabalhar em Portugal, podem obter isenção do pagamento de contribuições para a segurança social em Portugal desde que provem que continuam sujeitos a um regime de segurança social obrigatória no seu país de origem.

Os gerentes e administradores destacados temporariamente para Portugal, podem aproveitar deste regime de isenção, mediante requerimento ao Departamento de Relações Internacionais da Segurança Social, desde que exerçam aqueles cargos pelo período de um ano, renovável por outro, e comprovem estarem sujeitos a um regime obrigatório no seu país de origem.

⇒ DEDUÇÃO ESPECIFICA - CATEGORIA H

*Do disposto no n.º 1 do art.º 53.º, conclui-se que os rendimentos da Cat. H, cujo valor anual não exceda € **4.583,34** 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 á terceira idade desde que não excedam,

em relação a cada titular, 1% do rendimento bruto da categoria, sendo acrescidas de 100% 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 € **4.583,34** acrescido do valor das quotizações sindicais, será esse o valor a considerar, a título de dedução especifica da categoria.*

- **DEFICIENTES**

Os rendimentos provenientes de pensões, auferidas por sujeitos passivos deficientes, contam em 2025, para efeitos de tributação em 90% do seu montante, com o limite de € 2 500.

QUADRO 5 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO Q. 4

Este quadro deve ser preenchidos quando no ano a que respeita a declaração tenham sido auferidos rendimentos das categorias A ou H, relativos a anos anteriores.

5	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO QUADRO 4					
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)					
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Código dos rendimentos	Titular	Rendimentos	Número de anos (2019 e anteriores)	
				. . ,		
				. . ,		

B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS						
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Código dos rendimentos	Titular	Rendimentos	Retenções na fonte	Contribuições	Quotizções sindicais
				. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
				. . ,	. . ,	. . ,	. . ,

QUADRO 5 A- RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO Art.º 74.º DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 5B).

Assim aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que "*Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano*".

5	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO QUADRO 4				
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)				
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Código dos rendimentos	Titular	Rendimentos	Número de anos (2019 e anteriores)
				. . ,	
				. . ,	

Anos de 2019 e anteriores:
Deve indicar-se o NIF da entidade pagadora desses rendimentos, os códigos dos rendimentos, o titular dos mesmos, respetivo valor e o número de anos a que respeitam.

Anos de 2020 e seguintes:
Os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se o NIF da entidade pagadora desses rendimentos, os códigos dos rendimentos, o titular dos mesmos e o respetivo valor.

Estes rendimentos devem sempre ser declarados no quadro 4A.

Este quadro destina-se aos sujeitos passivos que pretendam beneficiar do desagravamento das taxas relativamente aos rendimentos produzidos em anos anteriores incluídos como rendimento bruto das categorias A e ou H, no Quadro 4, devendo indicar a totalidade desses rendimentos e o número de anos ou fração a que respeitam.

Para evitar ou atenuar o efeito da progressividade de taxas, foi criado este regime em que, estando devidamente identificados na declaração de rendimentos aqueles que foram produzidos em anos anteriores, esse valor será dividido pelo número de anos a que respeitam, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa que corresponder à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no ano da declaração.

Exemplo

O Senhor X obteve, em 2024, rendimentos da Categoria A, no total de 253 450,05€, dos quais 213 287,55€, respeitavam a 5 anos anteriores, relativamente aos quais teve os ordenados em atraso. Suportou, descontos obrigatórios para a Segurança Social no montante de 27 311,36€.

Cálculo do rendimento para determinação da taxa no ano de 2024, será efetuado pela AT da seguinte forma:

Do ano 2024 = € 40.162,50
Anos anteriores – € 213.287,55
Total rendimentos obtidos – € 253 450,05

Cálculo Dedução especifica – Categoria A – relativa a anos anteriores:
253.450,05 --------- 27.311,36
213.287,55 ---------- X
X= 22 983,51€

Remanescente será dedução especifica do ano do imposto:
€ 27.311,36 – 22.983,51€ =4.327,85€

Rendimento líquido de anos anteriores = 213.287,55€ – 22.983,51€ = 190.304,04€

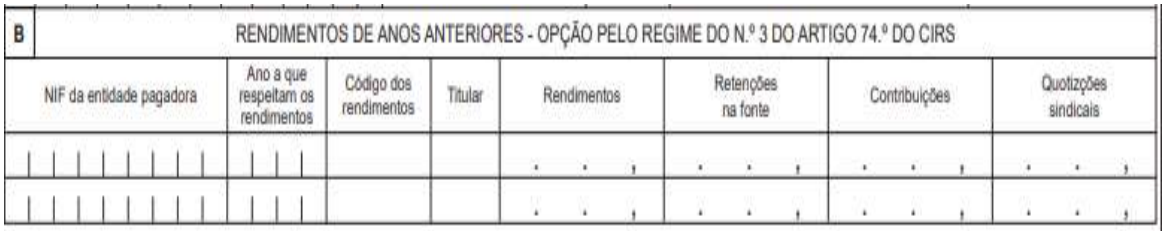
Rendimento líquido do ano = 40.162,50€ – 4.327,85 = 35.834,65€

Cálculo do coeficiente de anos anteriores = 190.304,04 : 6 = 31 717,34

Assim:
Valor do coeficiente de anos anteriores = 31 717,34€
Valor do rendimento da categoria A do ano = 35 834,65€
Total do Rendimento para determinação da taxa = 67 551,99

QUADRO 5 B- RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO Art.º 74.º DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando os sujeitos passivos pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que o(s) rendimento(s) respeita(m), nos termos previstos no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS.



B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS						
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Código dos rendimentos	Titular	Rendimentos	Retenções na fonte	Contribuições	Quotizções sindicais
				,	,	,	,
				,	,	,	,

Neste quadro os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se o NIF da entidade pagadora desses rendimentos, os códigos dos rendimentos, o titular dos mesmos, o respetivo valor e as correspondentes retenções na fonte, contribuições e quotizações sindicais.

Estes rendimentos devem sempre ser declarados no quadro 4.

Os quadros 5A e 5B só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição rendimentos respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro 5B) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 5A).

Ofício Circulado N.º: 20213 2019-10-23
DMR – DECLARAÇÃO DE RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES

A Lei n.º 119/2019, de 18/09, introduziu alterações ao artigo 74.º do Código do IRS, prevendo a possibilidade de os sujeitos passivos, que em determinado ano auferiram rendimentos relativos a anos anteriores, poderem optar, verificando-se determinados pressupostos, pela entrega de declaração modelo 3 do IRS de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que esse(s) rendimento(s) respeita(m). Face a esta alteração, torna-se necessário que os referidos rendimentos e respetivos encargos (retenção na fonte, contribuições obrigatórias e quotizações sindicais) sejam comunicados à AT, pelas entidades pagadoras, de forma autónoma e discriminados de acordo com os anos a que respeitam. Neste sentido e no que se refere ao preenchimento das DMR relativas aos períodos outubro/2019 e seguintes, devem ser adotados os seguintes procedimentos:

1. Os rendimentos do ano e os rendimentos de anos anteriores têm de ser declarados autonomamente, portanto, em linhas distintas.
2. Os rendimentos devem ser individualizados por linhas, de acordo com o ano a que respeitam, o tipo (campo 04) e o local onde foram obtidos (campo 05).
3. Assim, quando no período a que a DMR respeita forem pagos ou colocados à disposição rendimentos de anos anteriores respeitantes a mais do que um ano, deve utilizar-se uma linha por cada ano a que os rendimentos respeitam.

Exemplo: Em outubro de 2019, foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo (1xx xxx xxx) os seguintes rendimentos obtidos no continente:

Trabalho dependente, no valor de € 3 500,00 (outubro/ 2019), assim discriminado:

- Do ano da declaração (2019): € 1 500,00 e retenção na fonte de € 150,00;
- Do ano 2018: € 1 000,00 e retenção na fonte €120,00;

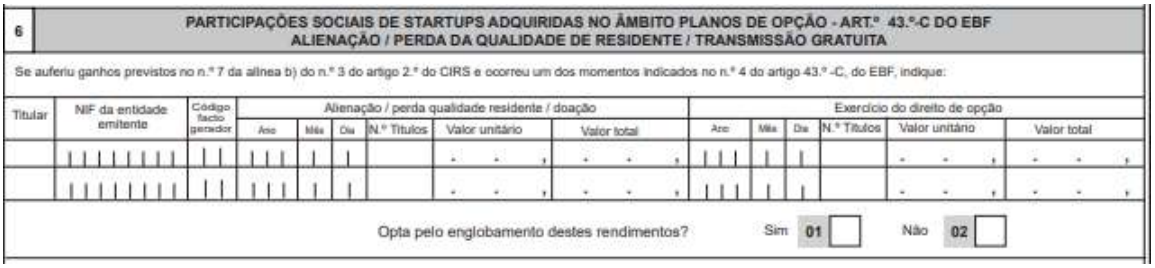
- Do ano 2017: € 500,00 sem qualquer retenção na fonte;
- Do ano 2016: € 500,00 e retenção na fonte € 50,00.

Nesta situação deverá proceder-se ao preenchimento da DMR nos seguintes termos:

01 Número de identificação fiscal	**02** Rendimentos de anos anteriores		**03** Rendimentos do ano	**04** Tipo de rendimentos	**05** Local de obtenção rendimento	**06** Retenção IRS
	Valores	Ano				
1xx xxx xxx			1 500,00	A	C	150,00
1xx xxx xxx	1 000,00	2018		A	C	120,00
1xx xxx xxx	500,00	2017		A	C	
1xx xxx xxx	500,00	2016		A	C	50,00

QUADRO 6- PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO PLANOS DE OPÇÃO - ART.º 43.º-C DO EBF - ALIENAÇÃO / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE / TRANSMISSÃO GRATUITA

Nas situações de atribuição pela entidade empregadora de ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, e aos quais tenha sido aplicável o regime do artigo 43.º-C do EBF, com a redação dada pela Lei n.º 21/2023, de 25/05, a tributação dos mesmos ocorre no ano em que se verifique algum dos factos previstos na tabela seguinte, pelo que os sujeitos passivos devem preencher este quadro, relativamente ao ano em que se verifica algum destes factos. Para o efeito, devem identificar o titular do rendimento, NIF da entidade emitente, o código do facto gerador, a data e valor da realização, valor de mercado ou valor determinado nos termos do artigo 45º do CIRS, bem como, a data e os elementos do plano subscrito.


6 PARTICIPAÇÕES SOCIAIS DE STARTUPS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO PLANOS DE OPÇÃO - ART.º 43.º-C DO EBF
ALIENAÇÃO / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE / TRANSMISSÃO GRATUITA

Se auferiu ganhos previstos no n.º 7 da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS e ocorreu um dos momentos indicados no n.º 4 do artigo 43.º -C, do EBF, indique:

Titular	NIF da entidade emitente	Código facto gerador	Alienação / perda qualidade residente / doação						Exercício do direito de opção					
			Ano	Mês	Dia	N.º Títulos	Valor unitário	Valor total	Ano	Mês	Dia	N.º Títulos	Valor unitário	Valor total
							,	,					,	,
							,	,					,	,

Opta pelo englobamento destes rendimentos? Sim 01 ☐ Não 02 ☐

Para efeitos de preenchimento da coluna “Código do facto gerador”, devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Descrição
01	Alienação dos valores mobiliários ou direitos equiparados adquiridos por via do exercício da opção
02	Perda da qualidade de residente em território português
03	Transmissão gratuita dos valores mobiliários ou direitos equiparados adquiridos por via do exercício ou subscrição da opção ou do direito de efeito equivalente

Os rendimentos provenientes de participações sociais de startups são tributados autonomamente à taxa especial de tributação de 28% prevista no artigo 72.º do Código do IRS. Contudo, o titular

deste tipo de rendimentos pode optar pelo respetivo englobamento, devendo, para o efeito, assinalar o campo 01. Caso não pretenda exercer esta opção, deve assinalar o campo 02.

CATEGORIA B
RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS

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, 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, 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.

Assim, integram-se na Categoria B os rendimentos:

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 conexas 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:

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 CIRC, designadamente as resultantes da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens afetos ao ativo da empresa e, bem assim, os outros ganhos ou perdas que, não se encontrando nessas condições, decorram das operações referidas no art. 10º nº 1 do CIRS, quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;

c) As importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como pela mudança do local do respetivo exercício;
d) As importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimentos comerciais, industriais, agrícolas, silvícolas ou pecuárias;
e) Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício das atividades comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária, ou do exercício por conta própria de qualquer atividade de prestação de serviços;
f) Os derivados de atos isolados, que só se consideram como tal, os que não resultem de uma ***prática previsível ou reiterada.***

A Categoria B integra, ao nível do aspeto material do elemento objetivo da incidência, aquelas realidades que anteriormente se encontravam repartidas pelas Categorias B, C e D, tendo sido acrescentada a renda obtida pela ***cessão temporária de exploração de estabelecimento comercial, industrial ou agrícola.***

Assim, são ***considerados empresariais*** *os rendimentos derivados do exercício em nome individual de atividades comerciais e industriais, bem como de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias, que, em desenvolvimento do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º, aparecem explicitadas no artigo 4.º do CIRS.*

São rendimentos da categoria B os provenientes da ***propriedade intelectua****l, nela se compreendendo os direitos de autor e direitos conexos (n.º 5) - da propriedade industrial e da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico - vulgarmente designado por «Know-How[4]» desde que auferidos pelo seu titular originário; (artigo 3. °, n.º 1 alínea c).*

De referir que toda a Categoria B passou a revestir a característica da preponderância, na medida em que, seja qual for a fonte principal do rendimento nela integrado, os ***rendimentos de capitais e prediais*** *obtidos no âmbito do exercício das correspondentes atividades se vão nela integrar, tal como as mais-valias dos respetivos ativos imobilizados.*

Assim, quando os ***rendimentos de capitais ou prediais*** *estejam em conexão com uma atividade geradora de rendimentos desta natureza em termos de serem imputáveis ao exercício daquela, realizar-se-á a tributação dessa universalidade num módulo único, a categoria B. Exemplo: o juro de uma conta bancária afeta à atividade exercida por conta própria. Sendo um rendimento de aplicação de capitais, previsto na alínea b) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS, é absorvido pela categoria B.*

Porque tais valores conservam a natureza de rendimentos de aplicação de capitais, muito embora a sua proximidade ou dependência face a uma atividade geradora de rendimentos empresariais e profissionais, a sua atração para a categoria B para efeitos de englobamento, não prejudica a aplicabilidade das taxas especiais liberatórias por retenção na fonte previstas no artigo 71º àqueles rendimentos de aplicação de capitais que, embora englobados na categoria B, derivam de juros de depósitos a ordem ou a prazo e de quaisquer títulos nominativos ou ao portador. A retenção na fonte,

[4] Know-How é o conhecimento técnico ou científico não patenteado, seja por ser insuscetível de patente, seja porque sendo passível de ser patenteado o respetivo titular não recorre àquela forma típica de tutela jurídica da propriedade industrial.
Assim sendo, a única forma de proteção da criação não patenteada ou não patenteável será o segredo. Este desempenha pois, para o titular do Know-How função equivalente da verdadeira e própria patente.

neste caso, perde a sua natureza liberatória, passando a ter uma natureza de imposto pago por conta.

Em conformidade com o previsto na alínea c) do n.º 2 do artigo 3. °, consideram-se rendimentos da categoria B, as ***mais-valias apuradas no âmbito das atividades*** *geradoras de rendimentos* ***empresariais e profissionais****, definidos nos termos do art. 46. ° do CIRC .*

Nos termos da alínea d) do n.º 2 do artigo 3. °, são igualmente rendimentos empresariais e profissionais, as ***importâncias atribuídas a título de indemnização pela suspensão ou redução ou cessação da sua atividade ou pela mudança de local do respetivo exercício.*** *Bem assim como,* as *importâncias relativas* ***à cessão de exploração de estabelecimento comercial****, industrial ou agrícola, deduzidas da renda paga, quando o cedente não seja titular da propriedade do imóvel onde o estabelecimento esteja instalado.*

Estes rendimentos até à entrada em vigor da Lei n.º 30-G/2000 (01.01.2001) enquadravam-se enquadrados na Categoria F. Integram, agora, a Categoria B estando previstos na alínea e) do n.º 2 do artigo 3. °.

São igualmente rendimentos da Categoria B os ***subsídios ou subvenções*** *no âmbito do exercício de atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária (alínea f) do n.º 2 do artigo 3. °), bem como os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade de prestação de serviços (alínea g) do n.º 2 do artigo 3. °).*

VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE PROVISÃO

De acordo com o disposto no n.º 7 do art.º 3.º, nos casos em que o rendimento ***não seja determinado com base na contabilidade****, as importâncias recebidas a título de provisão ou a qualquer outro título destinadas a custear despesas da responsabilidade dos clientes* ***são consideradas como rendimento do ano posterior ao da sua receção*** *sempre que até ao final desse ano não seja apresentada a conta final relativa ao trabalho prestado.*

Assim sendo, a ***título exemplificativo****, se um solicitador, enquadrado no regime simplificado, receber € 2.000,00 no decurso de 2023 a título de provisão para despesas, sem que tenha prestado a conta final do serviço prestado até ao final de 2024, esse valor será considerado rendimento do ano de 2024. Esta situação não se aplicaria caso o sujeito passivo estivesse enquadrado no regime da contabilidade organizada.*

Sempre que ocorra uma alteração do regime de tributação (passagem do regime simplificado para contabilidade organizada, ou vice versa), no primeiro ano de aplicação do novo regime devem ser efetuados os necessários ajustamentos destinados a evitarem qualquer duplicação de tributação dos rendimentos, bem como a sua não tributação.

MOMENTO DA SUJEIÇÃO A TRIBUTAÇÃO (ART.º3º N.º 6)

Os rendimentos da Categoria B ficam sujeitos a tributação:

- ⇒ *Desde o momento, em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura;*

ou,

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

Até final de 2019, o Código do IVA (CIVA) dispensava da emissão de fatura as entidades que praticassem apenas operações isentas de IVA, podendo, pelas suas transmissões de bens ou prestações de serviços, emitir recibos de quitação pelos valores auferidos. Dentro deste leque de sujeitos passivos encontram-se os médicos, os enfermeiros, isentos pelo artigo 9.º do CIVA. Assim, estando ***o titular dos rendimentos da categoria B obrigado à emissão de fatura****, por força da alinea b) n.º 1 do art.º 29.º do CIVA o rendimento fica sujeito a tributação em IRS desde o momento em que para efeitos de IVA é obrigatória a emissão de fatura, ou seja,* ***no momento em que ocorra o términus da prestação de serviços.***

Em data anterior á entrada em vigor das normas do Decreto-Lei n.º 28/2019, de 15 de fevereiro*, a qual ocorreu em 01-01-2020, a sujeição a IRS dos rendimentos da Categoria B, relativamente aos sujeitos passivos enquadrados no regime simplificado, deveria ser analisada da seguinte forma:*

- ✓ **Sujeito passivo enquadrado no Regime Simplificado – REGIME NORMAL DE IVA E ISENTO DE IVA NOS TERMOS DO 53.º DO CIVA**

Se à data da realização da prestação de serviços, ***o titular dos rendimentos da categoria B estiver obrigado à emissão de fatura****, o rendimento fica sujeito a tributação em IRS desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura ou documento equivalente, ou seja,* ***no momento em que ocorra o términus da prestação de serviços****;*

- ✓ **Sujeito passivo enquadrado no Regime Simplificado - ISENTO DE IVA NOS TERMOS ART.º 9 DO CIVA**

Se à data da realização da prestação de serviços, o ***titular dos rendimentos não estiver obrigado à emissão da fatura*** *(o que será, por exemplo, o caso dos sujeitos passivos que à data da realização da operação tributável estejam abrangidos pelo regime de isenção do art.º 9.º do CIVA, que não são, para efeitos das disposições contidas no CIVA, obrigados a emitir fatura, sem prejuízo da sua emissão voluntária a pedido dos adquirentes dos bens e/ou serviços ou face a imposições em sede de outras normas constantes de outros diplomas, nomeadamente o CIRS ou o Código Civil, no que concerne à emissão de documento de "quitação"),* ***o rendimento fica sujeito a tributação em IRS desde o momento do pagamento ou colocação à disposição do respetivo titular.***

Retenção na Fonte

A obrigação de retenção na fonte do IRS sobre os rendimentos da categoria B por parte das entidades devedoras dos rendimentos que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, constitui-se no momento do pagamento ou da colocação à disposição dos rendimentos conforme prevê o n.º 8 do art.º 101 do CIRS, sem prejuízo da possibilidade do exercício do direito de dispensa por parte do titular dos rendimentos, nos termos e condições previstas no artigo 101 B, do mesmo diploma legal.

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, 4,5 o valor anual da IAS (4,5 x 12 x 522,50 (IAS) =* **€ 28.215***) (n.º 4 art. 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, juízes 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 público (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 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);*
- ✓ *Exclusão, até ao limite de €1.000, dos rendimentos resultantes das seguintes atividades:*
  - *Transação do excedente de energia produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável, por unidades de produção para autoconsumo, até ao limite de 1 megawatt (MW) da respetiva potência instalada; e*
  - *Transação de energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável, até ao limite de 1 megawatt (MW) da respetiva potência instalada (art.º 12 n.º 11).*

BENEFÍCIOS FISCAIS

Os rendimentos da Categoria B podem usufruir dos seguintes benefícios:

- ✓ *Os rendimentos auferidos por titulares deficientes apenas são considerados em 2025, em 85% com o limite de € 2 500,00;*
- ✓ *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. ° 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. ° 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. ° do EBF);

- ✓ *Os rendimentos auferidos em virtude de atividades desenvolvidas nas zonas francas (art. 33.º do EBF);*
- ✓ *Redução a 30% dos lucros derivados do exercício de uma atividade de transporte marítimo (art. 51.º do EBF).*

ANEXO B

Destina-se a declarar rendimentos empresariais e profissionais (categoria B), ainda que sujeitos a tributação autónoma, tal como são definidos no artigo 3.º do Código do IRS, que devam ser tributados segundo o regime simplificado, bem como os decorrentes de atos isolados e os referidos no n.º 3 do artigo 38.º do mesmo diploma.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO B

O titular de rendimentos tributados na categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), o cabeça-de-casal ou administrador de herança indivisa que produza rendimentos dessa categoria, nas seguintes situações:

- Quando se encontre abrangido pelo regime simplificado (inclui a opção de tributação pelas regras da categoria A);
- Quando os rendimentos resultem da prática de ato isolado tributado na categoria B;
- Quando forem obtidos ganhos resultantes da transmissão onerosa de partes de capital a que se refere o n.º 3 do artigo 38.º do Código do IRS;
- Quando forem obtidos apoios decorrentes de medidas de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19.

Este anexo é individual e, em cada um, apenas podem constar os elementos respeitantes a um titular, devendo observar-se o seguinte:

i. No caso de o titular ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir no respetivo anexo B a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;
ii. No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente que integre o agregado familiar (incluindo afilhados civis e dependentes em guarda conjunta **sem residência alternada**):
    - Tratando-se de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A do rosto da declaração), no correspondente anexo B a incluir na declaração de cada um dos sujeitos passivo deve incluir-se **metade dos rendimentos auferidos pelo dependente**;
    - Nos demais casos, no anexo B referente aos rendimentos do titular dependente, deve incluir-se a totalidade dos rendimentos por aquele obtidos.
iii. No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente** em guarda conjunta e existir **residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte, devem os **rendimentos ser divididos em partes iguais** e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais, **quer o dependente em guarda conjunta integre, ou não, o agregado familiar do sujeito passivo**.

Quando os rendimentos da categoria B forem obtidos fora do território português, devem ser mencionados no anexo J. Nesta situação, **o anexo B também deve ser apresentado com os quadros 1, 3, 13B e 14 preenchidos**, sendo, também neste caso, aplicável o disposto no parágrafo anterior para as situações em que o titular dos rendimentos é um dependente que integra o agregado familiar.

A obrigação de apresentação deste anexo manter-se-á enquanto não for declarada a cessação de atividade ou não transitar para o regime de contabilidade organizada.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO B

A declaração que integre o anexo B deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 1 - REGIME SIMPLIFICADO / ATO ISOLADO

NATUREZA DOS RENDIMENTOS

1	RENDIMENTOS DA CATEGORIA B REGIME SIMPLIFICADO / ATO ISOLADO	
	Regime simplificado de tributação	01 ☐
	Ato isolado	02 ☐
	Profissionais, comerciais e industriais	03 ☐
	Agrícolas, silvícolas e pecuários	04 ☐

Os campos 01 e 02 não podem ser assinalados simultaneamente.

Campo 01 - É assinalado por quem exerce a atividade e está abrangido pelo regime simplificado, ainda que o titular dos rendimentos opte pela aplicação das regras da categoria A.

Campo 02 - É assinalado se a totalidade do rendimento declarado no quadro 4 for proveniente de ato isolado **e ainda**, quando forem obtidos os ganhos resultantes da transmissão onerosa, qualquer que seja o seu título, de partes de capital recebidas em contrapartida da transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de uma atividade empresarial e profissional, quando tenham decorrido menos de 5 anos após a data da transmissão do património (artigo 38.º, n.º 3, e artigo 10.º-A, n.ºs 1 e 3, ambos do Código do IRS).

Campos 03 e 04 - Deve ser assinalado o campo correspondente à natureza dos rendimentos declarados. Se o titular dos rendimentos exercer simultaneamente as atividades agrupadas nos campos 03 e 04, deverá assinalar os dois campos, identificando as atividades, através dos respetivos códigos, nos campos 07, 08 e 09 do quadro 3A.

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 superiores a 200 000€)*

Da aplicação das várias situações previstas nos arts. 28º, 30º e 31º do CIRS, teremos, como resumo: Determinação do rendimento líquido da Categoria B

Regimes Principais:

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

Outras formas de determinação do resultado líquido:

- *Atos isolados de valor igual ou inferior a 200.000€(art. 30º)*
- *Opção pelas regras aplicáveis à Cat. A (art. 28º n.º 8)*

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. Se esse valor vier a ser conhecido após ter terminado o prazo legal de entrega da Modelo 3, deve o contribuinte proceder á substituição da Modelo 3, durante o mês de janeiro do ano seguinte (n.º 2 do art.º 31.º do CIRS).

Os titulares de rendimentos referentes a exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento podem, em cada ano, optar pela tributação de acordo com as regras da Categoria F.

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.

REGIME SIMPLIFICADO / REGIME DE CONTABILIDADE ORGANIZADA

ENQUADRAMENTOS

• Enquadramento no ano de início de atividade
Em sede de IRS o enquadramento do sujeito passivo depende do valor anual ilíquido de rendimentos que tenha sido estimado no Campo 18 do Quadro 09 da declaração de início. No caso de o valor de rendimentos previsto não ultrapassar € 200.000,00, o sujeito passivo fica abrangido pelo regime simplificado. Pode, no entanto, optar pelo regime de contabilidade organizada.

Se o sujeito passivo pretender optar pelo regime de contabilidade organizada:
- ✓ *Deve então assinalar → Campo 1 do Quadro 19*

No caso de o valor de rendimentos previsto ser superior a € 200.000,00, o sujeito passivo fica obrigatoriamente abrangido pelo regime de contabilidade organizada, não devendo preencher o Quadro 19, o qual apenas serve para o exercício da opção pelo regime de contabilidade organizada pelos sujeitos passivos que reúnam os requisitos do regime simplificado.

•Enquadramento nos anos seguintes ao do início de atividade
Nos anos seguintes ao do início de atividade, o enquadramento do sujeito passivo far-se-á do seguinte modo:
- ✓ ***Regime Simplificado***

Se o sujeito passivo ficou enquadrado no regime simplificado (porque não optou pelo regime de contabilidade), prorrogável automaticamente.

No entanto, o sujeito passivo passa automaticamente para o regime contabilidade se, ocorrer um dos seguintes factos:
- *For ultrapassado em dois períodos de tributação consecutivos o montante de € 200.000,00.*
- *For ultrapassado esse limite em valor superior a 25% num único exercício.*

Esta mudança de regime, não depende da verificação de um período mínimo de permanência no regime simplificado.

Este novo enquadramento no regime de contabilidade organizada aplica-se no ano seguinte ao da verificação dos factos que, o determinaram e é automático, não sendo necessário o cumprimento de qualquer obrigação declarativa (Declaração de Alterações) para efeitos de enquadramento no regime.

⇨ ***Regime contabilidade***

Se o sujeito passivo reunia os pressupostos para o enquadramento no regime simplificado, mas na declaração de início de atividade optou pelo regime de contabilidade organizada, essa opção mantém-se válida até que o sujeito passivo proceda à entrega de declaração de alterações, a qual produz efeitos a partir do próprio ano em que é entregue, desde que seja efetuada até ao final do mês de março.

Se o sujeito passivo ficou enquadrado no regime de contabilidade organizada no ano de início de atividade pelo facto de o valor dos rendimentos estimado ser superior aos limites estabelecidos, mas os rendimentos efetivamente obtidos nesse ano foram inferiores àqueles limites, ficará enquadrado no regime simplificado no ano seguinte, a não ser que, até ao final do mês de março, opte pelo regime de contabilidade organizada.

⇨ ***Regime simplificado - Determinação rendimento líquido***

Em termos de determinação do rendimento líquido a tributar, podemos afirmar que, atualmente, o Regime simplificado se subdivide em quatro formas diferentes:

1. *Aplicação de coeficientes;*
2. *Aplicação de coeficientes condicionada á existência de despesas;*
3. *Opção pelas regras da Categoria A;*
4. *Opção pelas regras da Categoria F.*

⇨ **APLICAÇÃO DOS COEFICIENTES**

O rendimento líquido a englobar determinar-se-ia 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%, aos rendimentos de operações com criptoativos, com exceção da mineração;*
- ⇒ *15% sobre os rendimentos derivados do exercício de atividades hoteleiras e similares (com exceção daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento), 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 enquadráveis na tabela anexa e atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento;*
- ⇒ *50% atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou 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;*
- *Mineração de criptoativos.*

⇒ *30% sobre os subsídios ou subvenções não destinados á 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 a:*
- *Sociedade de profissionais abrangida pelo regime da transparência fiscal da qual é sócio, ou,*
- *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 ano de 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 €**4.462,15** (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 á concorrência de 70% do rendimento líquido.

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 motociclos.

⇒ ACTIVIDADES DE PROFISSIONAIS E OUTRAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS

Compreende os rendimentos auferidos no exercício por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços, ainda que conexas com qualquer atividade comercial, industrial, agrícolas, silvícolas ou pecuárias.

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.*

⇒ ATIVIDADES COMERCIAIS E INDUSTRIAIS

Nos termos do art.º 4º consideram-se atividades comerciais e industriais, designadamente, as seguintes:
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.

O conceito de conexão com a terra pretende exprimir uma ideia de ligação física ao solo, de implantação direta neste das espécies cultivadas (nas atividades agrícolas) e pela utilização do solo enquanto suporte alimentar das espécies animais em criação, seja mediante a cultura de pastagens ou forragens (agropecuária) seja pela mera exploração de pastos naturais (silvo-pastorícia).

Resultarão pois, excluídas deste âmbito aquelas atividades agrícolas que recorrem a processos ou técnicas que mediatizam a ligação ao solo, nomeadamente através de recipientes tais como vasos ou tabuleiros (ex. floricultura envasada, culturas desenvolvidas em tabuleiros, como cogumelos…), as explorações pecuárias estabuladas, as realizadas em laboratório ou genericamente exercidas por recurso a técnicas que prescindem da utilização da terra nos moldes atrás definidos, que serão tributadas como rendimentos comerciais e industriais. Já quanto às explorações silvícolas, não é configurável uma situação de ausência de conexão com a terra, pois não se nos afigura possível que uma exploração florestal seja conduzida prescindido da implantação no solo das respetivas espécies. Daí que alínea l) do n.º 1 do artigo 4.º omita, por óbvia desnecessidade, qualquer referência às explorações silvícolas.

Considera-se que a exploração da terra tem caráter manifestamente acessório quando os respetivos custos diretos sejam inferiores a 25% dos custos diretos totais do conjunto da atividade exercida – art. 4º n.º 2.

Consideram-se integradas em atividades de natureza comercial ou industrial, as atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias, cujos produtos se destinem a ser utilizados ou consumidos em mais de 60% do seu valor naquelas atividades. – Art.º 4º n.º 3. Alarga-se, desta forma, a natureza comercial e industrial aos rendimentos de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias – exercidas em conexão com a terra – quando integradas em outras de natureza comercial ou industrial, atendendo-se à unidade económica, tributando como um todo explorações que na realidade compreendem uma componente agrícola, silvícola ou pecuária e outra comercial ou industrial, uma vez que existe uma dependência da primeira em relação à segunda, em termos de os produtos daquela se destinarem a ser utilizados ou consumidos em mais de 60% do seu valor na atividade comercial ou industrial.

Despreza-se, assim, a identidade da componente agrícola, silvícola ou pecuária em benefício da unidade económica em que ela se integra. São exemplos de integração: a exploração pecuária enquadrada na indústria de lacticínios, a exploração silvícola (florestal) realizada no âmbito da indústria de celulose, etc.

FICHA DOUTRINÁRIA
Atividade de construção civil com certificado emitido pelo IMPIC – coeficiente a aplicar no regime simplificado de tributação

Processo: 3790/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 18-04-2019
Conteúdo: Pretende o requerente, coletado para o exercício da atividade "Construção de edifícios" (CAE 41200), que lhe seja prestado esclarecimento sobre o campo do Anexo B da declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS em que deve inscrever os rendimentos provenientes desta atividade.
INFORMAÇÃO:

1. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, para o exercício da atividade "Construção de edifícios" (CAE 41200).
2. A atividade de construção civil faz parte do elenco das atividades comerciais e industriais previsto no n.º 1 do artigo 4.º do IRS. Mais concretamente, esta atividade encontra-se expressamente prevista na alínea f) daqueles número e artigo.
3. Consequentemente, os decorrentes desta atividade qualificam como rendimentos da categoria B (rendimentos empresariais e profissionais), nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo código. 4. Por outro lado, estando o requerente abrangido pelo regime simplificado de tributação, a determinação do rendimento coletável da categoria B obtém-se através da aplicação aos rendimentos brutos dos coeficientes previstos no n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS.
5. Ora, no que respeita ao enquadramento das prestações de serviços expressamente elencadas no artigo 4.º do CIRS, estabelece a Circular da DGCI n.º 5/2001, de 12 de março: "São também consideradas prestações de serviço enquadráveis no artigo 4.º do CIRS, as praticadas no âmbito do exercício das atividades de "Empreiteiro de Obras Públicas" ou de "Industrial de Construção Civil", para o qual o contribuinte se encontre habilitado com o respetivo certificado válido, a que se refere o Decreto-Lei n.º 61/99, de 2 de março."
6. A entidade que regula a atividade de construção civil é o Instituto dos Mercados Públicos do Imobiliário e da Construção, I.P. (IMPIC), que tem como atribuição, entre outras, a de "atribuir os títulos habilitantes para o exercício das diversas atividades do setor da construção e do imobiliário, cujo licenciamento, habilitação, qualificação, registo ou inscrição legalmente lhe incumba, bem como verificar as respetivas condições de permanência e avaliar o respetivo desempenho."
7. Ora, em conformidade com a Lei n.º 41/2015, o exercício da atividade de empreiteiro de obras públicas ou de empreiteiro de obras particulares em território nacional depende de alvará ou certificado a conceder pelo IMPIC, pelo que, após consulta às empresas licenciadas da construção, no sítio da Internet do IMPIC, verifica-se que o requerente é titular de certificado de empreiteiro de obras públicas válido por tempo indeterminado e habilitado para executar os serviços de alvenarias, rebocos e assentamento de cantarias, estuques, pinturas e outros revestimentos, instalações sem qualificação específica, cofragens e impermeabilizações e isolamentos.
8. Termos em que, se o requerente efetuar prestações de serviços nas atividades acima referidas, para as quais é detentor de certificado de empreiteiro válido, é aplicável aos rendimentos das mesmas derivado o coeficiente de 0,10, de acordo com o disposto na parte final da alínea f) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS, pelo que deve o requerente declarar tais rendimentos no campo 414 do quadro 4 A do Anexo B da declaração de rendimentos de IRS.

Cedência onerosa, por parte do autor, da utilização de obras videográficas

Processo: 2602/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 10-02-2020
Conteúdo: Refere o requerente que é autor de diversos trabalhos videográficos que disponibiliza na internet, licenciando a sua utilização, mas não a sua compra, em troca de um determinado valor. Mais esclarece que os trabalhos videográficos são disponibilizados em diversos sites estrangeiros que promovem estas transações e que não emitem faturas nem recibos, nem das transações nem dos serviços prestados. Em face do exposto, vem solicitar informação vinculativa relativamente às seguintes questões:
a) Se os valores obtidos, com a cedência do direito de utilização, são considerados royalties, sendo tributados pela categoria E (capitais)?
b) Se não tem de emitir faturas nem recibos e apenas declarar os valores recebidos na declaração de rendimentos? c) Se é necessário ter atividade aberta?

INFORMAÇÃO
1. De acordo com o exposto na petição, o requerente é autor de trabalhos videográficos cedendo o direito da utilização dos mesmos a terceiros mediante uma determinada remuneração.
2. De acordo com a alínea f) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Direito de Autor e dos Direitos Conexos, subordinado ao título "obras originais", as obras videográficas são consideradas criações

intelectuais do domínio literário, científico e artístico, quaisquer que sejam o género, a forma de expressão, o mérito, o modo de comunicação e o objetivo.
3. Por conseguinte, os trabalhos videográficos de que o requerente é o autor são consideradas criações intelectuais e, perante esta particularidade, interessa, pois, enquadrar os rendimentos provenientes da cedência do direito de utilização dos referidos trabalhos videográficos.
4. Em sede de IRS e no que respeita ao enquadramento dos rendimentos provenientes da propriedade intelectual, relevam, designadamente, as seguintes normas do respetivo Código: Artigo 3.º, n.º 1, alínea c) Nos termos desta norma, consideram-se rendimentos empresariais e profissionais (rendimentos da categoria B) os provenientes da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou cientifico, quando auferidos pelo seu titular originário. Artigo 5.º, n.º 2, alínea m) Esta norma prevê que os rendimentos provenientes de contratos que tenham por objeto a cessão ou utilização temporária de direitos de propriedade intelectual ou industrial quando não auferidos pelo respetivo autor ou titular originário, ao serem compreendidos como frutos e vantagens económicas, são considerados rendimentos de capitais, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, sejam pecuniários 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.
5. Assim, decorre das normas acima referidas que há que distinguir as situações em que a cedência temporária de direitos da propriedade intelectual é efetuada pelo seu titular originário daquelas em que tal cedência não é efetuada pelo titular originário:

(i) no primeiro caso os rendimentos decorrentes da cedência configuram rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS; e
(ii) no segundo caso os rendimentos decorrentes da cedência qualificam como rendimentos de capitais, nos termos da alínea m) do n.º 2 do artigo 5.º do mesmo Código.

6. Nessa conformidade e atendendo aos elementos constantes do presente pedido, o requerente é o titular originário dos direitos cedidos, pelo que os rendimentos decorrentes da cedência, a terceiros, da utilização dos seus trabalhos videográficos estão sujeitos a tributação em IRS como rendimentos empresariais e profissionais (categoria B).
7. Assim, estando em causa a obtenção de rendimentos da categoria B, há que atender ao disposto no n.º 1 do artigo 112.º do Código do IRS, nos termos do qual os sujeitos passivos, antes de iniciar alguma atividade suscetível de produzir rendimentos da categoria B, devem apresentar a respetiva declaração de início de atividade.
8. Acresce que os titulares de rendimentos de categoria B, são obrigados a passar fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, ou emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas, de acordo com o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 115.º do Código do IRS.

CONCLUSÃO
9. Face ao exposto e em resposta às questões colocadas, informa-se:
- Os rendimentos obtidos, com a cedência do direito de utilização dos trabalhos videográficos de que o requerente é autor, são considerados rendimentos empresariais e profissionais (categoria B), nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS;
- Relativamente a tais rendimentos, o requerente está, nos termos nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 115.º do Código do IRS, obrigado a emitir fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, ou emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas;
- Antes de iniciar alguma atividade suscetível de produzir rendimentos da categoria B, os sujeitos passivos devem apresentar a correspondente declaração de início de atividade.

⇒ ***AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS***
Consideram-se como tais, nomeadamente:

• *As atividades meramente acessórias ou complementares, que utilizem de forma exclusiva, os produtos da própria exploração agrícola, silvícola e pecuária;*
• *Explorações de marinhas de sal, explorações apícolas;*
• *Caça e exploração de pastos naturais, água e outros produtos espontâneos, explorados diretamente ou por terceiros;*
• *Investigação e obtenção de novas variedades animais e vegetais dependentes daquelas atividades.*

Exclusão:
Para rendimentos do ano de 2025, são excluídos da tributação os rendimentos resultantes de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias quando o valor dos rendimentos brutos do agregado familiar não ultrapasse 4 vezes e meio o valor anual do IAS (€ 28.215,15).

A exclusão prevista no n.º 4 do art. 3.º do CIRS, não desonera o contribuinte do cumprimento das suas obrigações declarativas.

FICHA DOUTRINÁRIA
Atividade pecuária – Produção de leite
Processo: 2516/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 27-07-2018

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe sejam prestados os seguintes esclarecimentos:
a) No exercício da atividade de criação de vacas para produção de leite enquadrado no regime simplificado de tributação de IRS, as vacas são consideradas imobilizado?
b) É necessário proceder ao cálculo da mais-valia em IRS pela venda da mesma ou apenas declarar a venda no anexo B?
A atividade pecuária, entre as várias atividades elencadas consideradas comerciais e industriais, por força da alínea l) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS, está enquadrada na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo código, e é uma atividade geradora de rendimentos de categoria B.
Por seu lado, o n.º 1 do artigo 28.º do Código do IRS apenas vem estabelecer os dois métodos de determinação dos rendimentos empresariais, mas sem influenciar os conceitos previamente definidos em termos contabilísticos. Termos em que a qualificação das vacas em termos contabilísticos e fiscais não depende do enquadramento tributário do sujeito passivo em sede de IRS.
Com efeito, um sujeito passivo que exerce a atividade pecuária de criação de vacas para a produção de leite, quando não possua contabilidade organizada, tem de registar o movimento de produtos, gado e materiais, e ainda registar imobilizações, podendo estes registos ser substituídos pelos livros e demais elementos de escrita exigidos pelo sistema adotado na Rede de Informação de Contabilidades Agrícolas ou pelas listagens do Sistema Gestagro, independentemente de os sujeitos passivos estarem integrados na referida rede, de acordo com os n.ºs 2 e 3 do artigo 116.º do Código do IRS.
Relativamente à qualificação dos bens, define o Sistema de Normalização Contabilística que os ativos fixos tangíveis (o que correspondia ao ativo imobilizado) incluem os bens detidos com continuidade ou permanência e que não se destinem a ser vendidos ou transformados no decurso normal das operações da entidade
Assim, e considerando o exercício da criação de vacas leiteiras sem exploração da atividade de produção de leite, essas são classificadas, de acordo com a norma relativa à agricultura, como um ativo biológico devendo o valor ser declarado como venda no anexo B da declaração de rendimentos.
Caso as vacas estejam classificadas como ativo fixo tangível, o que ocorre na atividade de produção de leite, a venda da vaca não decorre da atividade corrente de produção de leite, pelo que, o resultado da referida venda deve estar evidenciado contabilisticamente como uma mais-valia, e

inscrito no anexo B, em consonância com o registo efetuado ao abrigo do artigo 116.º do Código do IRS.

Atividade suinícola - Contrato de serviços de recria e engorda de suínos
Processo: 340/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 26-04-2018

Conteúdo: A requerente efetuou um contrato de serviços de recria e engorda de animais com um criador de gado suíno, que consiste no seguinte:

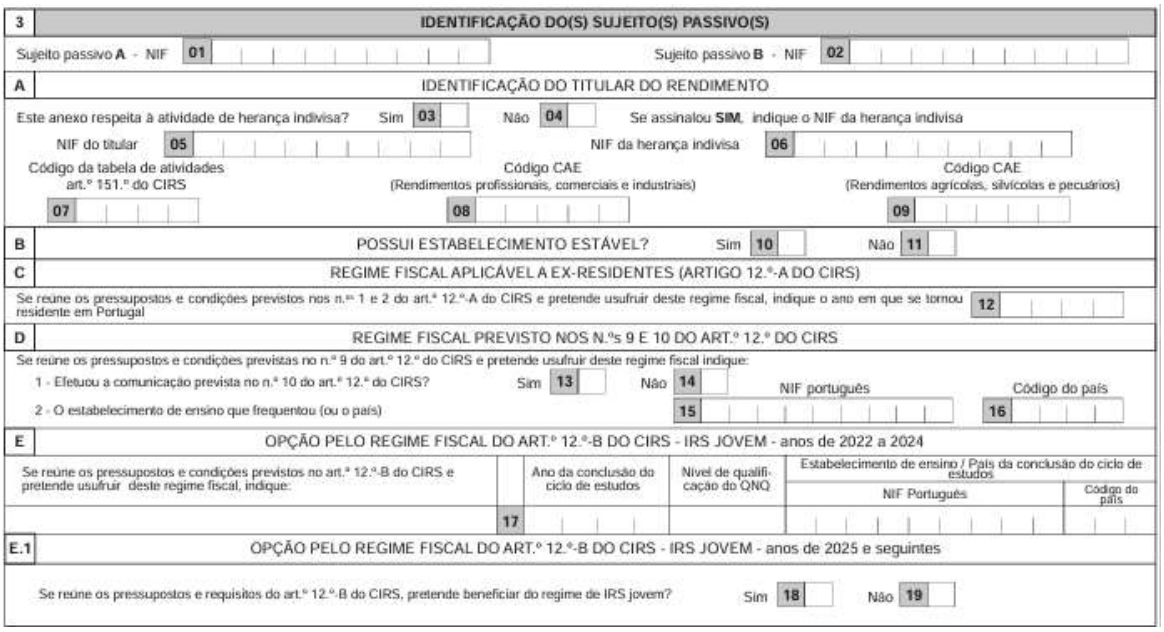
• A requerente é proprietária dos animais, tendo-os entregue para que o criador proceda à sua engorda;
• O pagamento da prestação de serviços é efetuado em função do peso total médio de engorda dos animais, calculado pela diferença apurada entre o momento de entrada nas instalações do criador e de saída para o matadouro.
Refere a requerente que a essência da prestação de serviço se consubstancia em proporcionar aos animais o recurso a alimentação natural (bolotas e pastos) e ração, ou seja, matéria-prima e não mão-de-obra, pelo que solicita o esclarecimento se a prestação de serviço está ou não sujeita a retenção na fonte.
1. Em sede de IRS, considera-se atividade pecuária, de que a suinicultura é um dos exemplos, designadamente as atividades comerciais ou industriais, meramente acessórias ou complementares daquelas, que utilizem, de forma exclusiva, os produtos das próprias explorações pecuárias, bem como a exploração de pastos naturais, explorados diretamente ou por terceiros, conforme o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 4 do artigo 4.º do Código do IRS.
2. Desse modo, o rendimento adveniente da referida atividade é considerado rendimento de categoria B e, para efeitos deste imposto, está enquadrado na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.
3. No caso em apreço, estamos perante um contrato celebrado entre a requerente e o criador, com o objetivo de o último proporcionar a recria e engorda de animais por conta da requerente, pelo que importa aferir se os criadores exerceram uma atividade pecuária (enquadrável na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS) ou uma atividade de prestação de serviços (enquadrável na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS).
4. Salienta-se que, o contrato celebrado entre a requerente e o criador apresenta como epígrafe "Contrato de prestação de serviços de recria e engorda de suínos de raça ibérica em regime de reposição (campanha 2018/19)".
5. Assim, face à dúvida suscitada pela requerente, e atendendo a que no Código do IRS não está patente a definição de prestação de serviços, socorremo-nos do Código do IVA, nomeadamente ao artigo 4.º, sob a epígrafe "conceito de prestação de serviço", de que se passa a transcrever o disposto no n.º 1: "1 - São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens."
6. Por conseguinte, tendo presente que o contrato de serviços de recria e engorda de animais que a requerente celebrou com o criador é efetuado a título oneroso, e que, por o referido contrato não constituir uma transmissão, uma aquisição intracomunitária ou uma importação de bens, resta concluir que o criador presta serviços à ora requerente, tal como expresso no contrato de prestação de serviços, ao abrigo do exercício de atividade enquadrável na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.
7. Desse modo, como a requerente dispõe de contabilidade organizada, é obrigada a reter o imposto mediante a aplicação da taxa de 11,5%, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 101.º do

Código do IRS, ao rendimento ilíquido pago ou colocado à disposição do sujeito passivo criador de gado suíno, resultante da prestação de serviço efetuada.

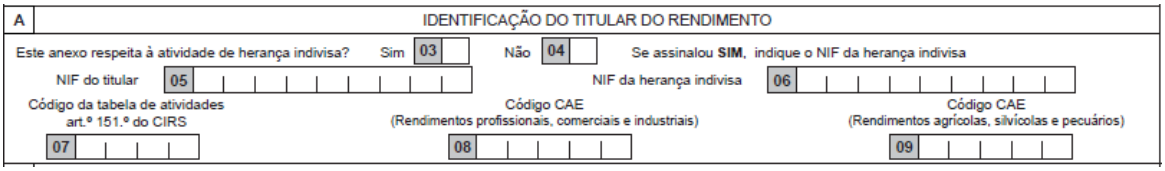
8. No entanto, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 101.º- B do Código do IRS, estão dispensados de retenção na fonte, os rendimentos de categoria B, quando o respetivo titular preveja auferir, nessa categoria, um montante anual inferior a € 10.000, devendo o titular, nessa situação, inscrever nos recibos de quitação das importâncias recebidas, a seguinte menção: "Sem retenção, nos termos do n.º 1 do artigo 101.º -B do Código do IRS".

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos **(campos 01 e 02)** deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A (no caso de opção pela tributação conjunta) do rosto da declaração modelo 3.



QUADRO 3 A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO



Campo 05 - Destina-se à identificação fiscal do titular dos rendimentos declarados (sujeito passivo A, sujeito passivo B ou dependente).

Campo 06 - É reservado à identificação da herança indivisa, feita através da indicação do NIF que lhe foi atribuído, quando for assinalado o campo 03, não devendo, neste caso, ser preenchido o campo 05.

Campo 07 - Deve ser inscrito o código da Tabela de Atividades prevista no artigo 151.º do Código do IRS, publicada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto, correspondente à atividade exercida. Caso se trate de atividade não prevista nessa Tabela, deve ser preenchido o campo 08 ou 09 com a indicação do Código CAE que lhe corresponda.

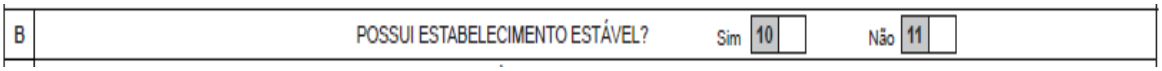
Podem ser simultaneamente preenchidos os campos 07, 08 e 09 se forem exercidas, pelo titular dos rendimentos, as diferentes atividades neles referidas.

Na sequência das alterações ao regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas, introduzidas pelo art.º 26 do Decreto – Lei nº 247-B/2008 de 30 de dezembro o Ficheiro Central de Pessoas Coletivas (FCPC) deixou de integrar informação relativa às heranças indivisas, deixando por isso de atribuir o Número de Identificação de Pessoas Coletivas (NIPC) a estas entidades.

As alterações provocadas pelo diploma mencionado á alínea g) e ao nº 2 do art.º 4º do Decreto – Lei nº 129/98, de 13 de maio, retiraram ao RNPC a possibilidade de atribuir Número de Identificação de Pessoa Coletiva às heranças indivisas quando o autor da sucessão seja empresário individual, de resto a única situação em que este NIF era emitido por aquela entidade. Assim, e na sequência do estabelecido pelo Decreto-Lei nº 19/97, de 21 de janeiro e na Portaria nº 386/98, de 3 de julho, a atribuição do Número de Identificação Fiscal destas entidades - iniciado pelos algarismos 70 - passou a ser efetuada oficiosamente pela AT, em qualquer Serviço de Finanças, sendo aplicável a todos os tipos de herança indivisa.

QUADRO 3B - ESTABELECIMENTO ESTÁVEL

Neste quadro deve ser indicado se a atividade é exercida ou não através de estabelecimento estável, assinalando o campo 10 (Sim) ou o campo 11 (Não).



*Este quadro tem especial relevância para **sujeitos passivos não residentes em território português**, os quais devem indicar nos campos 10 e 11 se a atividade é exercida ou não através de estabelecimento estável para efeitos da aplicação da taxa especial prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 72.º do Código do IRS.*

A atividade de exploração de alojamento mobilado para turistas corresponde ao exercício da atividade de prestação de serviços de atividades hoteleiras e similares, sendo os rendimentos decorrentes da mesma considerados rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS.

*As pessoas singulares **não residentes** em território português são tributadas em IRS numa base real ou objetiva, ou seja, o imposto incide apenas sobre os rendimentos obtidos em território português, conforme previsto no n.º 2 do artigo 15.º do Código do IRS.*

Por sua vez, a alínea e) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS estabelece que se consideram obtidos em território português os rendimentos de atividades empresariais e profissionais imputáveis a estabelecimento estável nele situado, esclarecendo o n.º 2 do mesmo artigo que se entende por estabelecimento estável qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma das atividades previstas no artigo 3.º do Código do IRS.

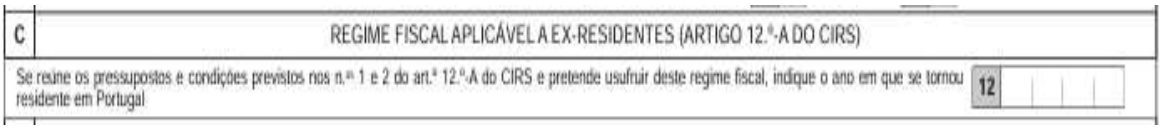
Por conseguinte, o rendimento proveniente da atividade de exploração de alojamento mobilado para turistas em imóvel situado em Portugal, é imputável a estabelecimento estável em território português, pelo que se encontram reunidas as condições para que os rendimentos decorrentes dessa atividade sejam considerados obtidos em território português e, como tal, sujeitos a tributação em sede de IRS, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 15.º e na alínea e) do n.º 1 do artigo 18.º, ambos do Código do IRS.

*Assim, ao rendimento coletável proveniente do exercício da atividade de exploração de alojamento mobilado para turistas em imóvel situado em Portugal, efetuado por sujeito passivo **não residente***

em território português, aplica-se a taxa especial de 25 % prevista na alínea a) do n.º 2 do artigo 72.º do Código do IRS, tendo como base de incidência:

- *No regime simplificado de tributação, o resultado após a aplicação do coeficiente de 0,35 aos rendimentos brutos obtidos, conforme previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS;*
- *No regime da contabilidade organizada, o lucro apurado nos termos do Código do IRC, conforme remissão prevista no artigo 32.º do mesmo código.*

QUADRO 3C – REGIME APLICAVEL A EX-RESIDENTES (Art.º 12 A DO CIRS)


C REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)
Se reúne os pressupostos e condições previstos nos n.os 1 e 2 do art.º 12.º-A do CIRS e pretende usufruir deste regime fiscal, indique o ano em que se tornou residente em Portugal 12

Nos termos do referido artigo 12.º-A do Código do IRS, podem beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes os sujeitos passivos que:

a) tornando-se fiscalmente residentes, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS:

i. até 2026, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos cinco anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território em qualquer período antecedente a esse;

ii. em 2021, 2022 ou 2023, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, respetivamente;

iii. em 2019 ou 2020, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2015;

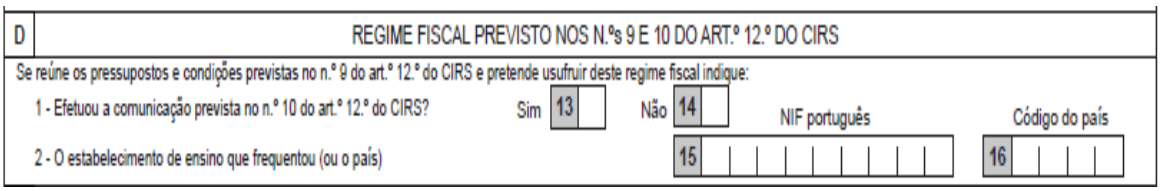
b) não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

c) tenham a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal.

E pretendam usufruir deste regime fiscal devem indicar, no campo 12, o ano em que se tornaram fiscalmente residentes em Portugal.

QUADRO 3D – REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.ºs 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS

Os titulares de rendimentos da categoria B provenientes de contrato de prestação de serviços, incluindo atos isolados, que sejam estudantes considerados dependentes, nos termos do artigo 13.º do Código do IRS, que se encontrem a frequentar estabelecimento de ensino integrado no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes (Regime previsto no n.º 9 do artigo 12.º do Código do IRS), devem, preencher este quadro indicando se a Comunicação prevista no n.º 10 do artigo 12.º do Código do IRS foi, ou não, efetuada assinalando o campo 13 (Sim) ou o campo 14 (Não), respetivamente.


D REGIME FISCAL PREVISTO NOS N.ºs 9 E 10 DO ART.º 12.º DO CIRS
Se reúne os pressupostos e condições previstas no n.º 9 do art.º 12.º do CIRS e pretende usufruir deste regime fiscal indique:
1 - Efetuou a comunicação prevista no n.º 10 do art.º 12.º do CIRS? Sim 13 Não 14
2 - O estabelecimento de ensino que frequentou (ou o país) NIF português 15 Código do país 16

Caso tenha sido assinalado o campo 14 (Não) deve indicar a identificação fiscal do estabelecimento de ensino frequentado (campo 15), ou, em alternativa, o código do país (campo 16), de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, se o estabelecimento de ensino frequentado se situar fora do território nacional.

Nesta situação, o estudante dependente deve conservar o documento comprovativo da frequência de estabelecimento de ensino oficial ou autorizado, para que possa ser disponibilizado à AT sempre que esta o solicite.

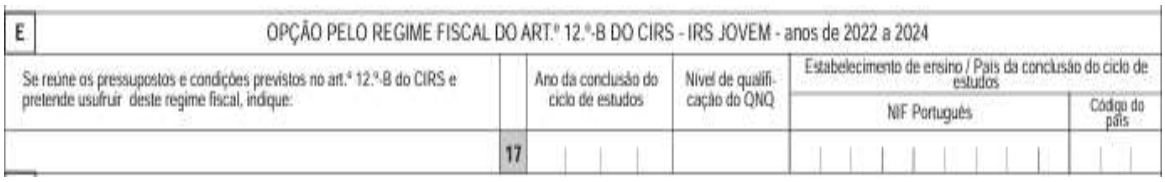
Caso tenha assinalado o campo 13 (Sim) e solicitado o pré-preenchimento, da declaração, não será necessário preencher os campos 15 ou 16.

QUADRO 3E – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS IRS JOVEM - anos de 2022 a 2024

Os rendimentos da categoria B auferidos por sujeito passivo entre os 18 e os 26 anos, que não seja
considerado dependente, ficam parcialmente isentos de IRS, nos cinco primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho, após o ano da conclusão do ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ), desde que estejam reunidos os seguintes pressupostos e condições:

a) Tenham idade compreendida entre os 18 e os 26 anos, sendo esta idade estendida até aos 30
b) anos, inclusive, caso o ciclo de estudos concluído corresponda ao nível 8 do QNQ (doutoramento);
c) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;
d) Não usufruam do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS).

Pelo que os sujeitos passivos que pretendam usufruir deste regime (anos de 2022 e seguintes) devem indicar, neste quadro, o ano em que o ciclo de estudos foi concluído e o correspondente nível de qualificação, do Quadro Nacional de Qualificações, bem como a identificação fiscal do estabelecimento de ensino onde os estudos foram concluídos, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, caso os referidos estudos tenham sido concluídos fora do território nacional.



E	OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2022 a 2024				
Se reúne os pressupostos e condições previstos no art.º 12.º-B do CIRS e pretende usufruir deste regime fiscal, indique:		Ano da conclusão do ciclo de estudos	Nível de qualificação do QNQ	Estabelecimento de ensino / País da conclusão do ciclo de estudos	
				NIF Português	Código do país
	17				

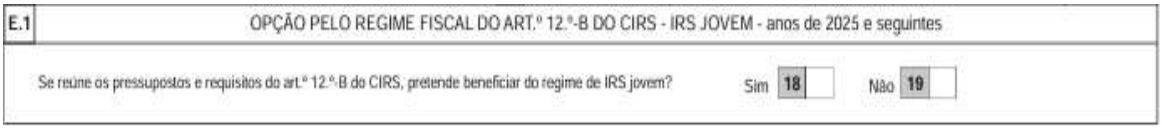
A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS, aplica-se:

a) No primeiro ano da obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos quatro anos seguintes, desde que a opção seja exercida até à idade máxima supra referida;
b) Em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

Para efeitos de preenchimento da coluna “Nível de qualificação do QNQ”, devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Nível de qualificação do QNQ
01	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
02	Nível 5 – Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior
03	Nível 6 – Licenciatura
04	Nível 7 – Mestrado
05	Nível 8 – Doutoramento

QUADRO 3E1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2025 e seguintes


E.1 OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM - anos de 2025 e seguintes

Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º-B do CIRS, pretende beneficiar do regime de IRS jovem? Sim 18 Não 19

Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos relativas a 2025 e anos seguintes, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, a saber:

a. Tenham, a 31 de dezembro do ano a que respeitam os rendimentos, idade não superior a 35 anos;
b. Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;
c. Não tenham mais de 10 anos de obtenção de rendimentos, como sujeito passivo, das categorias A e/ou B no ano da declaração;
d. Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;
e. Não beneficiem ou tenham beneficiado do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
f. Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);
g. Tenham a sua situação tributária regularizada.

Devendo os sujeitos passivos indicar se pretendem usufruir ou não deste regime, assinalando "SIM" ou "NÃO", no presente quadro.

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS determina o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do Código do IRS e:

a. Aplica-se no primeiro ano em que seja exercida a opção e nos nove anos de obtenção de rendimentos subsequentes em que seja exercida a opção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos;
b. Não se aplica nos anos em que não sejam auferidos rendimentos das categorias A e ou B, retomando a sua aplicação pelo número de anos de obtenção de rendimentos remanescente, até perfazer o total de 10 anos de gozo da isenção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos.

QUADRO 4 - RENDIMENTOS BRUTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Devem ser declarados os **rendimentos brutos**, quer sejam provenientes de atos isolados, dos ganhos a que se refere o n.º 3 do artigo 38.º do Código do IRS, ou do exercício de atividades profissionais ou empresariais, os quais serão indicados nos quadros 4A ou 4B, bem como os acréscimos ao rendimento que devem ser declarados no quadro 4C.

Os titulares **deficientes** com grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60% deverão, igualmente, declarar o **total** dos rendimentos brutos auferidos, sendo a parte dos rendimentos excluída de tributação (artigo 56.º-A do Código do IRS) considerada automaticamente na liquidação do imposto.

De igual modo, os titulares que tenham preenchido o **Q3C ou o Q3D ou Q3E**, devem declarar o valor total dos rendimentos auferidos, sendo a parte excluída de tributação (artigo 12.º-A ou n.os 9 e 11 do artigo 12.º 4 ou artigo 12.º-B, todos do Código do IRS, respetivamente) considerada automaticamente na liquidação.

A determinação do rendimento tributável cabe, exclusivamente, à Autoridade Tributária e Aduaneira, a qual aplicará os coeficientes previstos no n.º 1, bem como as regras definidas no n.º 13 e seguintes, todos do artigo 31.º do Código do IRS, para efeitos da determinação do rendimento líquido.

Caso seja efetuada a opção pelas regras da categoria A, não haverá lugar à aplicação dos coeficientes antes referidos e são consideradas as despesas declaradas, no quadro 7A, nas condições e limites previstos nos artigos 25.º e 27.º do Código do IRS.

Caso os **titulares de rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento** exerçam, no quadro 15, a **opção pela tributação** destes rendimentos de acordo com as **regras estabelecidas para a categoria F**, não há lugar à aplicação do respetivo coeficiente aos rendimentos identificados no campo 417 do quadro 4A, sendo a sua tributação efetuada de acordo com os elementos constantes daquele quadro 15.

Consideram-se **rendimentos provenientes de ato isolado** os que não resultem de uma prática previsível ou reiterada (n.º 3 do artigo 3.º do Código do IRS), sendo, neste caso, o rendimento líquido apurado nos seguintes termos (artigo 30.º do Código do IRS):

i)Se o rendimento anual ilíquido for inferior ou igual a € 200 000,00, será aplicado o coeficiente que lhe corresponder;

ii)Se o rendimento anual ilíquido for superior a € 200 000,00, serão considerados os encargos comprovadamente indispensáveis à sua obtenção de acordo com as regras aplicáveis no regime de contabilidade. **Os encargos devem ser indicados no quadro 7A**.

Na **transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis** o valor de realização a considerar será o valor de venda ou, se superior, o valor patrimonial definitivo que serviu de base para efeitos de IMT, ou que serviria caso não haja lugar a essa liquidação (artigo 31.º-A do Código do IRS). Neste caso, o valor da transmissão a considerar nos campos 401, 407 e 453 será o **valor patrimonial definitivo**, devendo ser preenchido também o quadro 8-A OU Q.8C1.

Se o referido **valor patrimonial definitivo** vier a ser conhecido após o decurso do prazo legal da entrega da declaração e se for superior ao valor nesta declarado, a **declaração de substituição** deve ser apresentada durante o **mês de janeiro** do ano seguinte **(n.º 2 do artigo 31.º-A do Código do IRS).**

QUADRO 4A - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS

Devem ser incluídos os rendimentos brutos decorrentes do exercício de atividades profissionais, comerciais e industriais, ou de atos isolados dessa natureza, tal como são definidos nos artigos 3.º e 4.º do Código do IRS e, bem assim, os **ajustamentos** que, no ano em que ocorra a alteração do regime de tributação, se afigurem necessários para evitar a dupla tributação de rendimentos ou a sua não tributação, em conformidade com o disposto no n.º 8 do artigo 3.º do Código do IRS.

4	RENDIMENTOS BRUTOS (OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS)		
A	RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS		VALOR
Vendas de mercadorias e produtos		401	. . ,
Rendimentos de operações com criptoativos		419	. . ,
Rendimentos resultantes de transações da energia excedente produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável		420	. . ,
Rendimentos resultantes de transações da energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável		421	. . ,
Prestações de serviços de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas - anos 2015 e 2016		402	. . ,
Prestações de serviços de atividades de restauração e bebidas		415	. . ,
Prestações de serviços de atividades hoteleiras e similares		416	. . ,
Prestações de serviços de atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento		417	. . ,
Rendimento das atividades profissionais especificamente previstas na Tabela do art.º 151.º do CIRS		403	. . ,
Rendimentos de prestações de serviços não previstos nos campos anteriores		404	. . ,
Rendimentos provenientes da mineração de criptoativos		422	. . ,
Propriedade intelectual (não abrangida pelo art.º 58.º do EBF), industrial ou de prestação de informações		405	. . ,
Propriedade intelectual (rendimentos abrangidos pelo art.º 58.º do EBF - parte não isenta)		406	. . ,
Saldo positivo das mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais, com exceção das mencionadas no quadro 18		407	. . ,
Rendimentos de atividades financeiras (Códigos CAE iniciados por 64, 65 ou 66)		408	. . ,
Serviços prestados por sócios a sociedades de profissionais do Regime de Transparência Fiscal		409	. . ,
Serviços prestados por sócios a sociedades onde detenham partes de capital ou direitos de voto, nas condições previstas nos n.ºs 1 e 2 da subalínea ii) da alínea g) do n.º 1 do art.º 31.º do CIRS		418	. . ,
Resultado positivo de rendimentos prediais		410	. . ,
Rendimentos de capitais imputáveis a atividade geradora de rendimentos da Categoria B		411	. . ,
Subsídios à exploração		412	. . ,
Outros subsídios		413	. . ,
Rendimentos da Categoria B não incluídos nos campos anteriores		414	. . ,
	SOMA		

Campo 402 – **Apenas para declarações dos anos de imposto de 2015 e 2016**. Destina-se à indicação dos rendimentos de prestação de serviços de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas, incluindo aquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento.

Campo 403 - Destina-se à indicação dos rendimentos auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços que tenha enquadramento na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, **independentemente** de a atividade exercida estar classificada de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos na tabela de atividades prevista no artigo 151.º do Código do IRS e aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto, **mas com exclusão da atividade** com o código "1519 – Outros prestadores de serviços".

Campo 404 - Destina-se à indicação das demais prestações de serviços não incluídas nos campos 403 e 415 a 417.

Campo 405 - Destina-se à indicação dos valores respeitantes a rendimentos decorrentes da cedência ou utilização temporária de direitos da propriedade intelectual ou industrial ou da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial, comercial ou científico, quando auferidos pelo seu titular originário, **quando não abrangidos pelo artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.**

Campo 406 - Destina-se à indicação da **parte não isenta** dos rendimentos provenientes da propriedade intelectual abrangidos pelo artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais**,** a qual pode corresponder:

a) A 50% dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica, incluindo os provenientes da alienação de obras de arte de exemplar único e os

provenientes das obras de divulgação pedagógica e científica, desde que esse montante não ultrapasse € 10 000,00; **ou**

b) Quando o montante referido na alínea anterior exceder € 10 000,00, à parte dos rendimentos que exceda este montante.

Simultaneamente, no quadro 5 do anexo H deve inscrever-se o valor da parte isenta destes rendimentos, ou seja, 50% dos mesmos ou € 10 000,00, consoante se verifique, respetivamente, a situação da alínea a) ou da alínea b) do parágrafo anterior.

Exemplos de preenchimento:

Exemplo 1:

Rendimentos da propriedade intelectual - € 80 000,00, dos quais € 75 000,00 estão abrangidos pelo disposto no n.º 1 do artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Valores a declarar no anexo B - quadro 4:

***Campo 405** - € 5 000,00*

***Campo 406** - € 65 000,00 (correspondente à diferença entre o valor total dos rendimentos previstos e o valor isento, nos termos dos n.ºs 1 e 3 do artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais) => € 75 000,00 - € 10 000,00 (valor isento)*

***Valor a declarar no anexo H - quadro 5 / campo 501** - € 10 000,00*

Exemplo 2:

Rendimentos da propriedade intelectual - € 40 000,00, dos quais € 15 000,00 estão abrangidos pelo disposto no artigo 58.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Valores a declarar no anexo B - quadro 4:

Campo 405 - € 25 000,00

Campo 406 - € 7 500,00 (correspondente a 50% dos rendimentos previstos no n.º 1 do artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais) => € 15 000,00 x 0,5 (valor isento)

Valor a declarar no anexo H - quadro 5 / campo 501 – € 7 500,00

Campo 407 - Destina-se à indicação do saldo positivo entre as mais e as menos-valias apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do artigo 46.º do Código do IRC, **incluindo** as resultantes da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens afetos ao ativo da empresa e as decorrentes de operações previstas no n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais.

Não devem ser mencionadas, neste campo, as mais-valias resultantes de indemnizações auferidas, no âmbito de contratos de seguro, como compensação dos danos causados pelos incêndios florestais ocorridos em Portugal continental, nos dias 17 a 24 de junho e 15 e 16 de outubro de 2017, desde que o respetivo valor de realização seja reinvestido em ativos da mesma natureza até ao final do terceiro ano seguinte ao da realização da mais-valia. **Nesta situação deve ser preenchido o quadro 18.**

Campo 408 - Destina-se à indicação de rendimentos decorrentes do exercício de atividades financeiras (CAE iniciado por 64, 65 ou 66) na Região Autónoma dos Açores, conforme Decisão da Comissão Europeia C (2002) 4487, de 11 de dezembro.

Campo 409 - Destina-se à indicação dos rendimentos decorrentes de prestações de serviços efetuadas pelo sócio a uma sociedade de profissionais, abrangida pelo **regime de transparência fiscal** nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 6.º do Código do IRC.

Campo 410 - Destina-se à indicação do **resultado positivo** de rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS e da atividade de arrendamento, quando haja opção pela respetiva tributação no âmbito da categoria B [alínea n) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS].

O **resultado positivo dos rendimentos prediais** corresponde ao resultado positivo que se apura mediante a dedução aos rendimentos prediais brutos das despesas e encargos previstos no artigo 41.º do Código do IRS, nos termos e condições aí definidos, os quais devem ser inscritos no quadro 13D, discriminados por prédio.

Campo 411 - Destina-se à indicação de rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS.

Campo 412 - Destina-se à indicação de subsídios destinados à exploração, devendo ser declarado neste campo o valor dos subsídios à exploração recebidos no ano a que respeita a declaração.

Neste campo devem ainda ser considerados os apoios decorrentes de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19, que pela sua natureza se enquadrem nas alíneas f) e g) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS (subsídios destinados à exploração), nomeadamente, os seguintes:

- Programa Adaptar – Decreto Lei n.º 20-G/2020, de 14 de maio;
- Apoio à retoma e dinamização da atividade dos feirantes e empresas de diversões itinerantes – alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 34/2020, de 13/8;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente.

Considerando o exemplo constante das instruções referentes ao quadro 13A, o valor a declarar neste campo seria € 2 000,00.

Campo 413 - Destina-se à indicação de subsídios ou subvenções não destinados à exploração, devendo ser declarado neste campo 1/5 do montante dos subsídios recebidos no ano a que a declaração respeita, bem como 1/5 dos montantes recebidos nos últimos quatro anos.

Neste campo devem ainda ser considerados os apoios decorrentes de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19, que pela sua natureza se enquadrem nas alíneas f) e g) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS (subsídios ou subvenções não destinados à exploração), nomeadamente, os seguintes:

- Programa Adaptar – Decreto Lei n.º 20-G/2020, de 14 de maio;
- Apoio à retoma e dinamização da atividade dos feirantes e empresas de diversões itinerantes –alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 34/2020, de 13/8;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente.

Considerando também o exemplo referente ao quadro 13A, o valor a declarar neste campo seria € 3 800,00, o qual corresponde ao somatório das seguintes parcelas:

1/5 x € 3 000,00 = € 600,00 relativo ao subsídio recebido em N-4

1/5 x € 4 000,00 = € 800,00 relativo ao subsídio recebido em N-3

1/5 x € 6 000,00 = € 1 200,00 relativo ao subsídio recebido em N-2

1/5 x € 1 000,00 = € 200,00 relativo ao subsídio recebido em N-1

1/5 x € 5 000,00 = € 1 000,00 relativo ao subsídio recebido em N

Campo 414 - Destina-se à indicação dos restantes rendimentos da categoria B, designadamente as prestações de serviços que por força do artigo 4.º do Código do IRS sejam enquadráveis na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo Código, desde que não previstos nas alíneas a) a e), na primeira parte da alínea f) e na alínea g) do n.º 1 do artigo 31.º do mesmo diploma (ou seja, desde que não incluídos nos campos anteriores deste quadro).

Neste campo devem ainda ser considerados, os apoios decorrentes de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19, que pela sua natureza se enquadrem nas alíneas d) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, nomeadamente, os seguintes:

- Apoio excecional à família (trabalhadores independentes) – artigo 24.º do Decreto Lei n.º 10A/2020, de 13 de março e posteriores alterações;
- Cessação temporária das atividades de pesca das embarcações polivalentes (compensação salarial) - Portaria n.º 112/2020, de 9 de maio;
- Cessação temporária das atividades de pesca de arrasto costeiro (compensação salarial) - Portaria n.º 113/2020, de 9 de maio;
- Cessação temporária das atividades de pesca com recurso a artes de cerco (compensação salarial) – Portaria n.º 114/2020, de 9 de maio;
- Apoio extraordinário e temporário, a título de compensação salarial, aos profissionais da pesca, - Decreto Lei n.º 20.º-B/2020, de 5 de maio;
- Apoio extraordinário aos trabalhadores de atividades itinerantes de diversão e restauração e aos profissionais de recintos de feiras e mercados – artigo 5.º da Lei n.º 34/2020, de 13 de agosto e ponto 2.4 da Resolução do Conselho de Ministros, de 6 de junho;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente.

Campo 415 – Destina-se à indicação dos rendimentos de prestação de serviços efetuadas no âmbito de atividades de restauração e bebidas (**ano de 2017 e seguintes**).

Campo 416 - Destina-se à indicação dos rendimentos de prestação de serviços efetuadas no âmbito de atividades hoteleiras e similares, **com exceção** daquelas que se desenvolvam no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento (**ano de 2017 e seguintes**).

Campo 417 – Destina-se à indicação dos rendimentos de prestações de serviços no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de **alojamento local** na **modalidade de moradia ou apartamento** (**ano de 2017 e seguintes**).

Os rendimentos auferidos no âmbito da atividade de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de estabelecimentos de **hospedagem (h*ostel)*** devem ser mencionados no campo 416, deste quadro 4A.

Campo 418 - Destina-se à indicação dos rendimentos decorrentes de prestações de serviços efetuadas por sócios a sociedades nas quais, durante mais de 183 dias do ano a que respeita a declaração:

a) O titular do rendimento detenha direta ou indiretamente, pelo menos 5% das respetivas partes de capital ou direitos de voto;
b) O titular do rendimento, 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 votos.

Campo 419 – Destina-se à indicação de rendimentos decorrentes de operações relacionadas com criptoativos, com exceção da sua mineração.

Campo 420 – Destina-se à indicação de rendimentos decorrentes da transação da energia excedente produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável, por unidades de produção para o autoconsumo, até ao limite de 1 MW da respetiva potência instalada.

Campo 421 – Destina-se à indicação de rendimentos decorrentes da Transação da energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável, até ao limite de 1 MW da respetiva potência instalada.

Campo 422 – Destina-se à indicação de rendimentos decorrentes de operações relacionadas com a mineração de criptoativos.

CRIPTOATIVOS – CATEGORIA B

Em 2021 existia bastante especulação e debates sobre a tributação de criptoativos e criptomoedas em Portugal, pelo que a nível fiscal, as mesmas não eram tributadas como rendimento de categoria B de IRS, a não ser que a compra e venda de criptomoedas fosse feita com caráter regular.

No entanto, após 2023, os rendimentos provenientes de atividades relacionadas com criptoativos passam a estar sujeitos a tributação em sede de IRS como rendimentos da categoria B (rendimentos decorrentes de qualquer atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária). Os rendimentos obtidos através da mineração de criptomoedas também se enquadram como rendimentos de categoria B, no entanto, existe uma diferença no coeficiente aplicado aos rendimentos.

Aos rendimentos de atividades ligadas a criptoativos com exceção de mineração aplica-se um coeficiente de 0,15. Ou seja, 15% dos rendimentos ligados a criptoativos são tributados, de acordo com os escalões de IRS em vigor.

Quanto à mineração de criptomoedas (Bitcoin, Ethereum, Shiba Inu, Polygon ou outras), é aplicado um coeficiente de 0,95. O que significa que a quase totalidade dos rendimentos é tributada (95%) em sede de IRS devido aos impactos ambientais que a atividade de mineração implica.

Deste modo, no âmbito do regime simplificado, a determinação do rendimento tributável obtém-se através da aplicação dos coeficientes de 0,95 sobre o valor dos rendimentos provenientes da mineração de criptoativos (mining – produção de criptoativos) e 0,15 sobre o valor das vendas dos criptoativos (com a exceção da mineração) [alíneas a) e d), ambas do n.º 1 do artigo 31.º do CIRS].

Os rendimentos de capitais e as mais-valias imputáveis às atividades geradoras de rendimentos empresariais também são atraídos para a categoria B, ficando igualmente abrangidos por este coeficiente de 0,95, caso a atividade exercida seja a da mineração.

Tratando-se de rendimentos decorrentes de operações com criptoativos, os mesmos consideram-se obtidos no momento da alienação onerosa dos criptoativos, podendo aplicar-se a exclusão de tributação em IRS, se a contraprestação assumir a forma de criptoativos, atribuindo-se aos criptoativos recebidos o valor de aquisição dos criptoativos entregues [n.º 17 do artigo 31.º do CIRS]. Ou seja, a permuta de criptoativos por criptoativos não é tributada.

Nos termos do n.º 18 do artigo 31.º do CIRS, é assimilada a uma alienação onerosa:

a) A cessação de atividade;
b) A perda da qualidade de residente em território português.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Enquadramento e retenção na fonte - CAE 82110 "Atividades combinadas de serviços administrativos"

Processo: 3453/2017, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 10-11-2017
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação quanto ao enquadramento e sujeição, ou não, a retenção na fonte dos rendimentos obtidos pelo exercício da atividade com o CAE 82110.
Refere que, em sede de IRS, se encontra coletada para o exercício das seguintes atividades, desde janeiro/2017:
→ CAE 69200 "Atividade de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal" (atividade principal);
→ CAE 82110 "Atividades combinadas de serviços administrativos" (atividade secundária).

INFORMAÇÃO:
1. O rendimento auferido pela prestação de serviços da atividade combinada de serviços administrativos, a que corresponde o CAE 82110, está enquadrado na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.
2. Refere-se, no entanto, que se considera prestação de serviços da "atividade combinada de serviços administrativos", realizado por conta de terceiros, os serviços administrativos correntes que não decorram, mesmo que indiretamente, de tarefas administrativas essenciais ao processamento de peças contabilísticas, de relatórios de auditoria ou de declarações fiscais previstas e enquadradas na descrição da atividade com a CAE 69200 "atividade de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal".
3. Desse modo, o rendimento obtido na "atividade combinada de serviços administrativos" que não decorra, direta ou indiretamente, da "atividade de contabilidade e auditoria; consultoria fiscal", com o CAE 69200, deve ser declarado no campo 404, do quadro 4 A do anexo B, da declaração de rendimentos de IRS, aplicando-se, na determinação do rendimento tributável, o coeficiente de 0,35, previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS.
4. Os rendimentos provenientes da atividade combinada de serviços administrativos, por entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, estão sujeitos a retenção na fonte de IRS, à taxa 11,5%, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS.

Declaração de rendimentos da atividade CAE 93192 – "Outras atividades desportivas, não especificadas"

Processo: 2326/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 25-10-2019
Conteúdo: Pretende o requerente informação sobre o campo do anexo B em que deve declarar os rendimentos provenientes da atividade associada à CAE 93192 "outras atividades desportivas, n.e.". Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, pelo exercício da atividade antes referida. Informa-se:
1. Em conformidade com o estipulado no artigo 151.º do Código do IRS, as atividades exercidas pelos sujeitos passivos do IRS são classificadas, para efeitos deste imposto, de acordo com a Classificação das Atividades Económicas Portuguesas por Ramos de Atividade (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionados em tabela de atividades aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto.
2. A atividade associada à CAE 93192, enquadra-se na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, consubstancia uma prestação de serviço e tem correspondência com uma das atividades especificamente previstas na tabela de atividades, a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS. De facto, a referida atividade está prevista naquela tabela com o código CIRS "1323 – Desportistas", atendendo à natureza e abrangência desta atividade, a qual, para além dos atletas, engloba, também, todos os agentes desportivos participantes nas atividades desportivas.
3. Consequentemente, os rendimentos decorrentes do exercício da atividade associada à CAE 93192 enquadram-se na alínea b) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS, sendo-lhes aplicável o coeficiente de 0,75 e devem ser inscritos no campo 403 do quadro 4 A, do anexo B da declaração de rendimentos modelo 3 de IRS.

Anexo B - Rendimentos provenientes de atividades empresariais/ profissionais (categoria B)

Processo: 3870/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 21-12-2018
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação sobre como declarar os rendimentos provenientes da atividade que exerce. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, para o exercício das atividades qualificadas com o código da Tabela anexa ao Código do IRS (CIRS) "1519 – Outros prestadores de serviços" e "1319 – Comissionistas".
1. As atividades exercidas pelos sujeitos passivos do IRS são classificadas, para efeitos deste imposto, 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, do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos previstos na tabela de atividades, aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto, conforme o disposto no artigo 151.º do Código do IRS.
2. Assim, na atividade "1519 – Outros prestadores de serviços", constante na tabela de atividades do artigo 151.º do Código do IRS, devido à sua natureza residual, e tendo em conta que não explicita uma atividade, apenas devem ser inscritos os sujeitos passivos cuja prestação de serviços não se enquadra em nenhuma das atividades classificadas com um código CAE ou com um código CIRS.
3. Os rendimentos auferidos no âmbito das duas atividades exercidas pelo requerente - "outros prestadores de serviços" e "comissionistas" – consideram-se rendimentos empresariais ou profissionais (categoria B), nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.
4. A da atividade de "comissionista", encontra-se expressamente prevista na tabela de atividades a que anteriormente se fez referência, pelo que os rendimentos da mesma decorrentes são tributados por aplicação do coeficiente de 0,75, previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS, devendo ser inscritos no campo 403 do quadro 4 A, do anexo B da declaração de rendimentos modelo 3 de IRS.
5. Quanto aos rendimentos auferidos no âmbito da atividade de "outros prestadores de serviços", os mesmos não resultam de atividade especificamente previstas naquela tabela, pelo são tributados por aplicação do coeficiente de 0,35, previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS e devem ser declarados no campo 404, do quadro 4 A do anexo B, da declaração de rendimentos de IRS.

Enquadramento de atividade efetuada através de "affiliate marketing"

Processo: 878/2019, sancionado por despacho da Subdiretora Geral do IR, de 17-05-2019
Conteúdo: Pretende a requerente criar um site / blogue com o intuito de promover produtos através de affiliate marketing (prática de marketing em que um negócio ou marca recompensa os sites que tragam um cliente ou gerem uma venda) e também de anúncios pagos no facebook. Refere ainda que numa primeira fase a promoção é efetuada através da empresa "Clickbank", residente fora da EU, que lhe paga determinado montante por cada venda originada através de link visível no seu blogue. Face ao negócio que pretende desenvolver solicita o esclarecimento das seguintes questões:
1. Qual o CAE ou atividade que deve escolher e que opções deve colocar?
2. Como trabalhador independente pode emitir faturas dos valores recebidos através do site da AT (antigo recibo verde) ou tem de adquirir um programa de faturação?
3. Qual o coeficiente aplicável a estes rendimentos para efeitos de tributação em IRS?
Cumpre informar:
1. Face ao descrito na petição, depreende-se que a atividade a exercer pela requerente consiste na angariação de clientes ou promoção de vendas através do seu site, blogue ou facebook, tendo direito a determinada retribuição por essa angariação ou promoção.
2. Assim, para efeitos deste imposto, a atividade descrita configura uma prestação de serviços especificamente prevista na tabela de atividades a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, sob o código "1319 – comissionista", em que o rendimento obtido, proveniente da referida

atividade, é considerado rendimento empresarial e profissional de categoria B, de acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.
3. Desse modo, antes de iniciar alguma atividade suscetível de produzir rendimentos da categoria B, deve a requerente, após leitura atenta às instruções para o preenchimento, apresentar a respetiva declaração de início num serviço de finanças, em impresso de modelo oficial ou ainda por transmissão eletrónica, nos termos dos n.ºs 1 e 7 do artigo 112.º do Código do IRS.
4. No caso de apurar os rendimentos empresariais e profissionais com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado, a determinação do rendimento tributável proveniente da prestação de serviços da atividade de comissionista, obtém-se através da aplicação do coeficiente de 0,75, previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS.
5. Os titulares dos rendimentos da categoria B são obrigados a: (i) passar fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial, de todas as importâncias recebidas dos seus clientes, pelas transmissões de bens ou prestações de serviços; ou (ii) a emitir fatura nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do Código do IVA por cada transmissão de bens, prestação de serviços ou outras operações efetuadas e a emitir documento de quitação de todas as importâncias recebidas, conforme n.º 1 do artigo 115.º do Código do IRS.
6. A fim de cumprir esta obrigação no âmbito do regime simplificado pode a requerente utilizar o sistema informático "Faturas e Recibos Verdes" disponibilizado no Portal das Finanças pela Autoridade Tributária e Aduaneira.

Enquadramento da prestação de serviços das atividades de angariação e mediação imobiliária

Processo: 2462/2018, com despacho concordante da Diretora do IRS, de 14-09-2018
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestado esclarecimento sobre o enquadramento das atividades de mediação imobiliária (CAE 68311) e angariação imobiliária (CAE 68312), nomeadamente quanto à declaração dos rendimentos e taxa de retenção.
1. Análise prévia do pedido:
1.1. De acordo com as notas explicativas na Classificação Portuguesa de Atividades Económicas Rev. 3 (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, a atividade de mediação imobiliária, compreende a intermediação na compra, venda, arrendamento ou atividades similares sobre imóveis, executadas por conta de terceiros, e a atividade de angariação imobiliária compreende as atividades de angariação relacionadas com a compra, venda, arrendamento e similares, sobre bens imóveis, realizadas por entidades independentes, para a atividade de mediação imobiliária.
1.2. Em Portugal a mediação imobiliária é regulada, supervisionada e fiscalizada pelo Instituto dos Mercados Públicos do Imobiliário e da Construção (IMPIC), sendo o regime jurídico da atividade, quanto aos serviços no mercado interno, estabelecido na Lei n.º 15/2013, de 8 de fevereiro.
1.3. Decorre do n.º 1 do artigo 4.º da supra citada lei, que o exercício da atividade de mediação imobiliária por prestador individual ou coletivo estabelecido em território nacional depende de licença a conceder pelo IMPIC, verificando-se, após consulta ao site do IMPIC, que a requerente não é detentora de licença de mediação imobiliária, condição necessária para o exercício da mencionada atividade.
1.4. Pode-se pois referir que a angariação imobiliária compreende a prestação de serviços em que uma entidade desenvolve as ações necessárias à preparação e cumprimento dos contratos de mediação imobiliária, a celebrar por entidades de mediação imobiliária devidamente licenciadas, sendo possível, ao angariador imobiliário, colaborar com várias entidades de mediação mobiliária.
2. Enquadramento da situação em sede de IRS:
2.1. Em sede de IRS, as atividades exercidas pelos sujeitos passivos nos termos do artigo 151.º do Código do IRS, são classificadas, para efeitos deste imposto, de acordo com a CAE ou de acordo com os códigos mencionados em tabela de atividades aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto.
2.2. Nesse sentido, a atividade de angariação imobiliária, consubstancia, dada a respetiva natureza, a atividade de comissionista, especificamente, elencada na Tabela de Atividades do artigo 151.º do Código do IRS, sob o código 1319.

2.3. Os rendimentos auferidos pela prestação de serviços da atividade de angariação imobiliária ou pela atividade de mediação imobiliária, enquadram-se na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, e, sendo provenientes de atividades especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, devem ser inscritos no campo 403, do quadro 4 A do anexo B, da declaração de rendimentos modelo 3 de IRS, em que a determinação do rendimento tributável se obtém através da aplicação do coeficiente de 0,75, previsto na alinea b) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS.
2.4. Refere-se ainda que a taxa de retenção na fonte a aplicar aos rendimentos provenientes da atividade de angariação imobiliária e da atividade de mediação imobiliária, atividades especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, por entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada, é de 25%, conforme dispõe a alínea b) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS.

Enquadramento da atividade de desportista – Treinador de futebol e "Scout"

Processo: 7/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 10-01-2018
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação quanto ao enquadramento da sua atividade de treinador de futebol e "scout" na categoria B.
1. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, pela atividade de "desportista" a que corresponde o código CIRS 1323.
2. Em conformidade com o estipulado no artigo 151.º do Código do IRS, as atividades exercidas pelos sujeitos passivos do IRS são classificadas, para efeitos deste imposto, de acordo com a Classificação das Atividades Económicas Portuguesas por Ramos de Atividade (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionados em tabela de atividades aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto.
3. Desse modo, os sujeitos passivos de IRS que exercem as atividades de desportistas, árbitros, treinadores desportivos, scouting e demais agentes desportivos, devem estar enquadrados na CAE "93192 - Outras Atividades Desportivas, n.e", que compreende as atividades de atleta, árbitro, cronometrista e de outros desportistas independentes, ou no código CIRS "1323 – Desportistas", que engloba, além dos atletas, todos os agentes desportivos participantes em atividades desportivas.
4. Refere-se que na atividade "1519 – Outros prestadores de serviços", constante na tabela de atividades do artigo 151.º do Código do IRS, devido à sua natureza residual, e tendo em conta que não explicita uma atividade, devem ser inscritos os sujeitos passivos cuja prestação de serviços não se enquadra em nenhuma das atividades classificadas com um código CAE ou com um código CIRS, o que não se verifica no caso em apreço.
5. Assim, o rendimento auferido pela prestação de serviços da atividade de "desportistas", quer através da CAE 93192, quer do código CIRS 1323, está enquadrado na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, devendo o referido rendimento ser inscrito no campo "403 – rendimentos das atividades profissionais especificamente previstas na Tabela do art.º 151.º do CIRS", do anexo B da declaração de rendimentos modelo 3 de IRS.

Enquadramento de atividade com a CAE "71200 - Atividades de ensaios e análises técnicas"

Processo: 4269/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 29-12-2017
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestado esclarecimento sobre se a atividade que exerce associada à CAE 71200 se enquadra na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS por estar diretamente relacionada com a atividade da "construção civil". Na consulta ao sistema informático constata-se que o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação.
1. Analisada a questão suscitada, informa-se que a atividade de construção civil, entre as várias atividades elencadas consideradas comerciais e industriais, por força da alínea f) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS, está enquadrada na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo código.

2. No que respeita ao enquadramento das prestações de serviço expressamente elencadas no artigo 4.º do Código do IRS, foi emitida pela Direção de Serviços do IRS a Circular 5, de 2001/03/12, que esclarece que são também consideradas prestações de serviço enquadráveis no artigo 4.º do CIRS, que contempla a atividade de construção civil, as praticadas no âmbito do exercício das atividades de "Empreiteiro de Obras Públicas" ou de "Industrial de Construção Civil", para o qual o contribuinte se encontre habilitado com o respetivo certificado válido, a que se refere o Decreto-Lei n.º 61/99, de 2 de março (atualmente está em vigor a Lei n.º 41/2015, de 3 de junho).
3. Ora, o exercício, em território nacional, das atividades acima referidas depende de alvará ou certificado a conceder pelo Instituto dos Mercados Públicos do Imobiliário e da Construção, I.P. (IMPIC), pelo que, após consulta às empresas licenciadas da construção, no sítio na Internet do IMPIC, verifica-se que o sujeito passivo não é titular de alvará ou certificado válido para o exercício da prestação de serviços associada à CAE 71200, não podendo a referida atividade estar enquadrada na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, por força da alínea f) do n.º 1 do artigo 4.º do mesmo código.
4. No entanto, atendendo à descrição que o requerente faz da sua atividade geradora de rendimentos de categoria B, enquadrada na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, sob a CAE "71200 - Atividades de ensaios e análises técnicas", prospeção de fugas em canalizações, reservatórios, piscinas e equipamentos", não se encontra a mesma associada a atividade profissional especificamente prevista na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, devendo o rendimento proveniente da referida atividade ser inscrito no campo 404 do anexo B da declaração de rendimentos modelo 3 de IRS, aplicando se, na determinação do rendimento coletável, o coeficiente 0,35, previsto na alínea c) do n.º 1 do artigo 31.º do mesmo código.

Enquadramento de apoio pago pelo IEFP – "Medida Contrato-Emprego"

Processo: 2323/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 11-01-2018
Conteúdo: Pretendendo o requerente candidatar-se ao novo apoio à contratação do Instituto do Emprego e Formação Profissional - IEFP (Medida Contrato-Emprego), aprovado pela Portaria n.º 34/2017, de 18 de janeiro, que consiste num apoio financeiro à celebração de contrato de trabalho com desempregado inscrito no Instituto do Emprego e da Formação Profissional, solicita que lhe sejam prestados os seguintes esclarecimentos:

a) Os apoios (subsídios) pagos pelo IEFP ao abrigo da Portaria n.º 34/2017 devem ser declarados no anexo B, quadro 4 A, campo "412 – subsídios à exploração" (aplicando-se-lhe o coeficiente da alínea f) do n.º 1 do artigo 31.º do CIRS) ou no campo "413 – outros subsídios" (aplicando-se-lhe o coeficiente da alínea e) do n.º 1 do artigo 31.º do CIRS)?

b) Como este apoio à contratação teve um antecessor com a mesma finalidade, questiona se os apoios (subsídios) pagos pelo IEFP ao abrigo da Portaria n.º 149-A/2014, que aprovou a Medida Estimulo Emprego, que também consistia num apoio financeiro dado a um empregador pela celebração de contrato de trabalho com desempregado inscrito no IEFP, têm o mesmo enquadramento fiscal que os apoios indicados na alínea a)?

1. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, para o exercício da atividade CAE "43210 – Instalação elétrica" e "43221 – Instalação de canalizações".

2. Como ponto prévio importa determinar qual a natureza e o objetivo dos apoios pagos pelo IEFP, ao abrigo da "Medida Contrato-Emprego", aprovada pela Portaria n.º 34/2017, de 18 de janeiro, e ao abrigo da "Medida Estimulo Emprego", aprovada pela Portaria n.º 149-A/2014, de 24 de julho.

3. Da leitura efetuada às referidas Portarias, constata-se que o apoio pago pelo IEFP, quer na Medida Contra-Emprego, quer na Medida Estimulo-Emprego, tem em vista a criação e manutenção de postos de trabalho por parte dos empregadores.

4. Assim, o apoio pago pelo IEFP aos empregadores é reconhecido como subsídio à exploração, porquanto não tem relação com ativos e visa compensar gastos já incorridos ou a incorrer na exploração, de que são exemplo, os subsídios para a criação e manutenção de postos de trabalho.

5. Dessa forma, tendo presente que o requerente é detentor de certificado de empreiteiro de obras públicas válido, emitido pelo Instituto dos Mercados Públicos, do Imobiliário e da Construção, I.P. (IMPIC, I.P.), a atividade empresarial exercida pelo mesmo, entre as várias atividades elencadas consideradas comerciais e industriais, decorre de atividade da construção civil, a qual, por força da alínea f) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS, está enquadrada na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo código.

6. Assim, e em resposta às questões colocadas, informa-se que o subsídio pago pelo IEFP, quer na Medida Contra-Emprego, quer na Medida Estimulo-Emprego, é considerado subsídio à exploração, está enquadrado na alínea f) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, aplicando-se, o coeficiente de 0,10, previsto na primeira parte da alínea f) do n.º 1 do artigo 31.º do mesmo código, na determinação do rendimento tributável e deve ser inscrito no campo 412 do quadro 4 A, do anexo B da declaração de rendimentos de IRS.

Enquadramento de subsídio atribuído pelo IEFP

Processo: 664/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 23-05-2018
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada a informação se o subsídio que recebe do Instituto do Emprego e Formação Profissional (IEFP) "Medida Participação em Ações de Promoção e Comercialização de Artesanato" é considerado como um subsídio à exploração ou como outros subsídios.

O sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação em IRS, para o exercício das atividades CAE "23413 – Fabricação de artigos de ornamentação de faiança, porcelana e grés fino" e "47890 – Comércio a retalho em bancas, feiras e unidades móveis de venda, de outros produtos".

1. A medida relativa à "Participação em Ações de Promoção e Comercialização de Artesanato" está incluída no eixo de intervenção do "Programa de Promoção das Artes" criado pelo Decreto-Lei n.º 122/2015, de 30 de junho, promovida, desenvolvida e executada pelo IEFP.

2. Importa determinar qual a natureza e o objetivo dos apoios pagos pelo IEFP, ao abrigo da medida inserida no eixo "promoção das artes e ofícios", pelo que se reproduz o artigo 10.º do citado Decreto-Lei:

"*Artigo 10.º - Apoios à promoção e comercialização*
1 - O Eixo Promoção das Artes e Ofícios assenta na concessão, pelo IEFP, I. P., de apoios financeiros à participação de unidades produtivas artesanais em ações de promoção e comercialização, através de iniciativas que visem fomentar os serviços e ou produções relativos às atividades previstas no n.º 2 do artigo 1.º
2 - Os apoios referidos no número anterior revestem a forma de subsídio não reembolsável e destinam-se a promover as seguintes iniciativas:
a) Participação em feiras e certames de promoção e comercialização do artesanato;
b) Participação noutras ações de promoção das produções artesanais, cuja relevância o justifique.
3 - A comparticipação financeira a conceder pelo IEFP, I. P., é aferida em função da duração e da distância geográfica das iniciativas, tendo por base a localização da entidade beneficiária, até ao limite anual de cinco vezes o IAS e cinco iniciativas por ano civil.
4 - Os critérios de concessão dos apoios financeiros são definidos em sede de regulamentação específica, a aprovar pelo conselho diretivo do IEFP, I. P.
5 - Compete ao IEFP, I. P., a análise e aprovação das propostas das respetivas iniciativas."

3. Da leitura efetuada ao artigo 10.º acima reproduzido, constata-se que o apoio pago pelo IEFP tem em vista a participação em feiras e certames de promoção e comercialização do artesanato e noutras ações de promoção das produções artesanais, devendo ser reconhecido como subsídio à exploração, porquanto visa compensar gastos já incorridos ou a incorrer na atividade, pela participação da requerente em feiras de artesanato.

4. Refere-se ainda que a atividade de artesanato exercida pela requerente, por força da alínea j) do n.º 1 do artigo 4.º do Código do IRS, está enquadrada na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do mesmo código.

5. Assim, o subsídio pago pelo IEFP no âmbito da medida "Participação em Ações de Promoção e Comercialização de Artesanato" é considerado subsídio à exploração, está enquadrado na alínea f) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, aplicando-se o coeficiente de 0,10, previsto na primeira parte da alínea f) do n.º 1 do artigo 31.º do mesmo código, na determinação do rendimento tributável e deve ser inscrito no campo 412 do quadro 4 A, do anexo B da declaração de rendimentos de IRS.

Alojamento local

Processo: 5566/2016, com despacho concordante da Diretora Geral da AT, de 24- 07-2017

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relativos à atividade de "Alojamento mobilado para turistas", a que corresponde a CAE 55201. DO PEDIDO Tendo presente que a requerente efetua as reservas de alojamento através da plataforma online da empresa Airbnb e Booking, o pedido de informação, em síntese, recai sobre as seguintes questões, em sede do imposto sobre o rendimento: Questão 1: Deve o sujeito passivo passar os recibos aos angariadores de alojamento ou aos hóspedes? Questão 2) Se for o caso, qual o número de contribuinte que deve inscrever nos recibos a passar aos angariadores de alojamento?

Questão 3) Tem de preencher os modelos 30 e RFI 21 e qual a legislação aplicável?

ENQUADRAMENTO Analisadas as questões suscitadas no âmbito do IR e tendo sido ouvido o Centro de Estudos Fiscais, presta-se a seguinte informação:

1. A Booking.com B.V. é uma sociedade de responsabilidade limitada constituída sob a legislação holandesa e sediada em Amesterdão. No caso de operações em que a contraparte seja residente em Portugal, a empresa fornecedora dos serviços através da plataforma digital é a Airbnb Ireland Unlimited Company, sediada em Dublin.

2. Quanto à emissão de recibos relativos aos serviços de alojamento local prestados pela requerente com a intermediação da Airbnb e da Booking:

2.1. Face aos elementos essenciais das relações contratuais estabelecidas com a Airbnb e a Booking, que são do conhecimento público, tudo indica que estas empresas não atuam em nome próprio na prestação de serviços de alojamento, agindo, enquanto intermediárias, sempre em nome e por conta dos titulares do direito à exploração de estabelecimentos de alojamento local (os Anfitriões ou Provedores).

2.2. É, portanto, o proprietário e/ou titular do direito de exploração do estabelecimento de alojamento local que, na qualidade de "anfitrião da Airbnb" ou "provedor da Booking", deve passar ao hóspede sem deduzir a comissão que é devida à Booking ou a taxa de serviço que lhe é cobrada e retida pela Airbnb.

2.3. Apenas a comissão que a Airbnb cobra ao hóspede não constará no documento passado pelo anfitrião.

2.4. Assim a resposta à questão 1 colocada no pedido de informação vinculativa é, a de que as faturas ou recibos relativos aos serviços de alojamento local que a requerente presta devem ser

emitidos em nome dos hóspedes destinatários de tais serviços e não das empresas que intermedeiam as reservas e/ou pagamentos desse alojamento. Em tais faturas deve constar o valor total do serviço de alojamento (i.e. as denominadas taxas de alojamento, eventualmente acrescidas de taxa de limpeza e outros adicionais específicos).

3. Quanto às obrigações que lhe são legalmente exigidas por força do pagamento de rendimentos a entidades não residentes (as comissões da Booking e as taxas de serviço da Airbnb):

3.1. Os rendimentos desta natureza obtidos por estas entidades devem ser considerados como tributáveis em território nacional, por força do disposto no ponto 6) da alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º do Código do IRC, sendo tributados através de retenção na fonte com carácter definitivo.

3.2. A exigência do pagamento do imposto recai assim sobre as entidades pagadoras desses rendimentos residentes em território nacional (cfr. Alínea g) do n.º 1, n.º 2 e alínea b) do n.º 3 do artigo 94.º do Código do IRC).

3.3. Caberá, em princípio, aos Anfitriões da Airbnb ou aos Provedores da Booking, ou taxa de serviço pela Airbnb, devendo as importâncias retidas ser entregues ao Estado até ao dia 20 do mês seguinte àquele em que foram deduzidas.

3.4. No entanto, porque se tratam de rendimentos obtidos por entidades com cujos Estados de residência o Estado Português celebrou Convenções para evitar a Dupla Tributação (CDT) podem ser dispensados desta retenção na fonte desde que as entidades beneficiárias dos pagamentos (a Airbnb e a Booking) comprovem perante a entidade pagadora (Anfitrião ou Provedor estabelecido em território nacional) que estão em condições de ser contemplados por tais CDT, nos termos previstos na alínea a) do n.º 2 do artigo 98.º do Código do IRC.

3.5. Nestes termos, e em resposta à questão 3 do pedido de informação vinculativa, deve esclarecer-se que a requerente só fica dispensada de proceder à retenção na fonte caso a Airbnb e a Booking apresentem o formulário modelo 21-RFI, com os meios de prova admissíveis de certificação pela Administração Tributária dos respetivos Estados de Residência, que são válidos pelo período de 1 ano.

3.6. Em qualquer circunstância, mantem-se a obrigatoriedade de apresentação da declaração modelo 30 relativa aos pagamentos a entidades não residentes, que deve ser apresentada, através de transmissão eletrónica de dados, até ao fim do segundo mês seguinte aquele em que proceda ao pagamento das referidas comissões ou taxas. (cfr. resulta da conjugação do disposto no artigo 128.º do Código do IRC e n.º 7 do artigo 119.º do Código de IRS).

Alojamento Local – Emissão de faturas-recibo a pessoas coletivas com sede ou estabelecimentos estável em Portugal – Retenção na Fonte

Processo: 918/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 27- 04-2018
Conteúdo: A requerente, que exerce em nome individual a atividade de "Alojamento Mobilado para Turistas", apresentou um pedido de informação vinculativa, pretendendo esclarecimento sobre se quando emite faturas-recibo referentes ao alojamento local que explora e as referidas faturas-recibo são emitidas a empresas portuguesas tem ou não que fazer retenção na fonte.
Enquadramento:
1 – A lei define, de modo inequívoco, que a exploração de estabelecimentos de alojamento local (enquanto locais em que se prestam serviços de alojamento temporário a turistas, mediante remuneração) corresponde ao exercício, por pessoa singular ou coletiva, da atividade de prestação de serviços de alojamento.
2 – Assim, sendo a requerente a titular da exploração do estabelecimento local, independentemente de ser ou não a proprietária do imóvel em causa, exerce uma atividade geradora de rendimentos enquadrados na categoria B do IRS, por força do disposto na alínea h) do n.º 1 do artigo 4º do Código do IRS.
3 – Enquanto titular de rendimentos da categoria B, encontra-se obrigada a emitir fatura, recibo ou fatura-recibo, em modelo oficial relativamente a todas as importâncias recebidas dos seus

clientes, pelas transmissões de bens ou prestações de serviços decorrentes do exercício da sua atividade comercial de alojamento local (de acordo com o disposto no artigo 115º do Código do IRS).
4 – Verificando-se os elementos essenciais das relações contratuais estabelecidas com as empresas de intermediação digital que são do conhecimento público, estas empresas não atuam em nome próprio na prestação de serviços de alojamento, agindo, enquanto intermediárias, sempre em nome e por conta dos titulares do direito à exploração de alojamento local.
5 – Assim, as faturas, os recibos ou as faturas-recibo relativos aos serviços de alojamento local prestados pela requerente, devem ser emitidos em nome dos hóspedes destinatários de tais serviços, e não das empresas que intermedeiam as reservas e/ou os pagamentos desse alojamento. Em tais faturas deve constar o valor total do serviço de alojamento.
6 - É a titular do direito de exploração do estabelecimento de alojamento local que deve passar ao hóspede uma fatura-recibo sobre o valor total do alojamento (i.e. o valor que recebeu do hóspede sem deduzir a comissão que é devida à Booking ou a taxa de serviço que lhe é cobrada e retida pela Airbnb).
7 - Apenas a comissão que a Airbnb cobra não constará no documento passado pela titular do direito de exploração do estabelecimento de alojamento local.
8 – No que se refere à retenção na fonte, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 101º do Código do IRS, e dado que a atividade exercida pela requerente não se encontra entre as previstas pelo referido normativo legal, não há lugar a retenção na fonte, ainda que a fatura-recibo ou o recibo sejam emitidos a pessoas coletivas com sede ou estabelecimento estável ou a pessoas singulares com contabilidade organizada.

QUADRO 4B - RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS

Devem ser indicados os rendimentos brutos decorrentes do exercício de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias ou de atos isolados dessa natureza, tal como são definidos no n.º 4 do artigo 4.º do Código do IRS e, bem assim, os **ajustamentos** que, no ano em que ocorra a alteração do regime de tributação, se afigurem necessários para evitar a dupla tributação de rendimentos ou a sua não tributação, em conformidade com o disposto no n.º 8 do artigo 3.º do Código do IRS.

B	RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS		VALOR
	Vendas de produtos com exceção das incluídas no campo 457	451	, ,
	Prestações de serviços	452	
	Serviços prestados por sócios a sociedades onde detenham partes de capital ou direitos de voto, nas condições previstas nos n.ºs 1 e 2 da subalínea ii) da alínea g) do n.º 1 do art.º 31.º do CIRS	459	, ,
	Rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos da Categoria B, rendimentos da propriedade intelectual, industrial ou prestação de informações, saldo positivo das mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais	453	, ,
	Resultado positivo de rendimentos prediais	454	, ,
	Subsídios à exploração	455	, ,
	Outros subsídios	456	, ,
	Rendimentos decorrentes de vendas em explorações silvícolas plurianuais (art.º 59.º-D, n.º 1 do EBF)	457	, ,
	Rendimentos de prémios de primeira instalação a jovens agricultores (art.º 59.º-D, n.º 16 do EBF)	460	, ,
	Rendimentos de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias não incluídos nos campos anteriores	458	, ,
	SOMA		, ,

Campo 451 - Devem ser incluídas as vendas respeitantes às explorações agrícolas, silvícolas e pecuárias, **com exceção das que devam ser inscritas no campo 457** (vendas decorrentes de explorações silvícolas plurianuais).

Campo 453 - Deve ser preenchido nos termos indicados nas instruções relativas aos campos 405, 406, 407 e 411.
Campo 454 - Deve ser preenchido tendo por referência as instruções relativas ao campo 410.

Campo 455 - Deve ser preenchido nos termos indicados nas instruções relativas ao campo 412.

Campo 456 - Deve ser preenchido nos termos indicados nas instruções relativas ao campo 413.

Campo 457 - Destina-se à indicação dos rendimentos da categoria B relativos a vendas decorrentes de explorações silvícolas plurianuais, os quais **não devem ser incluídos no campo 451**. A autonomização destes rendimentos destina-se a dar cumprimento ao disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 59.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais, ou seja, à determinação da taxa do IRS aplicável aos mesmos rendimentos.

Sempre que o valor inscrito neste campo seja superior a € 200 000 e este anexo se destine a declarar rendimentos provenientes de ato isolado, deve ser preenchido o **quadro 7E.**

Campo 458 - Destina-se à indicação dos restantes rendimentos de atividades agrícolas, silvícolas e pecuárias não incluídos nos campos anteriores.

Neste campo devem ainda ser considerados, os apoios decorrentes de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19, que pela sua natureza se enquadrem nas alíneas d) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, nomeadamente, os seguintes:

- Apoio excecional à família (trabalhadores independentes) – artigo 24.º do Decreto-Lei n.º 10-A/2020, de 13 de março e posteriores alterações;
- Cessação temporária das atividades de pesca das embarcações polivalentes (compensação salarial) - Portaria n.º 112/2020, de 9 de maio;
- Cessação temporária das atividades de pesca de arrasto costeiro (compensação salarial) - Portaria n.º 113/2020, de 9 de maio;
- Cessação temporária das atividades de pesca com recurso a artes de cerco (compensação salarial) – Portaria n.º 114/2020, de 9 de maio;
- Apoio extraordinário e temporário, a título de compensação salarial, aos profissionais da pesca, -Decreto Lei n.º 20.º-B/2020, de 5 de maio;
- Apoio extraordinário aos trabalhadores de atividades itinerantes de diversão e restauração e aos profissionais de recintos de feiras e mercados – artigo 5.º da Lei n.º 34/2020, de 13 de agosto e ponto 2.4 da Resolução do Conselho de Ministros, de 6 de junho;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente.

Campo 459 - Destina-se à indicação dos rendimentos decorrentes de prestações de serviços efetuadas por sócios a sociedades nas quais, durante mais de 183 dias do ano a que respeita a declaração:

a) O titular do rendimento detenha direta ou indiretamente, pelo menos 5% das respetivas partes de capital ou direitos de voto;
b) O titular do rendimento, 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 votos.

Campo 460 – Destina-se à indicação de rendimentos de prémios de primeira instalação a jovens agricultores, nos termos do n.º 16 do artigo 59.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

FICHA DOUTRINÁRIA
Subsídios e subvenções no âmbito da PAC

Processo: 1475/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 23-05-2018
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestado esclarecimento se para poder beneficiar de subsídios/ajudas anuais no âmbito da Política Agrícola Comum (PAC), nomeadamente para praticar pequena agricultura e manutenção de terreno em zona desfavorecida (MZD's), num valor inferior ao patamar dos € 1 676, existe obrigatoriedade em ter atividade aberta como agricultor.

1. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime simplificado de tributação, para o exercício das atividades CAE 02100, 02200 e 01252.

2. Constata-se que o sujeito passivo apresentou a declaração de início de atividade e que identifica o exercício de atividades que, segundo a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas, Revisão 3, (CAE-Rev.3), elaborada pelo Instituto Nacional de Estatística (INE), são consideradas atividades agrícolas.

3. Todavia, em resposta à questão colocada de "para poder beneficiar de subsídios/ajudas anuais no âmbito da PAC… existe obrigatoriedade em ter atividade aberta como agricultor" informa-se que, conforme dispõe o n.º 8 do artigo 112.º do Código do IRS, estão dispensados de apresentação da declaração de início de atividade os sujeitos passivos que apenas aufiram, na categoria B, subsídios ou subvenções no âmbito da PAC de montante anual inferior a quatro vezes o valor do IAS, que no ano de 2018 corresponde ao valor de € 1.715,60 (428,90x4).

Atividade suinícola - Contrato de serviços de recria e engorda de suínos
Processo: 340/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 26-04-2018
Conteúdo: A requerente efetuou um contrato de serviços de recria e engorda de animais com um criador de gado suíno, que consiste no seguinte:

• A requerente é proprietária dos animais, tendo-os entregue para que o criador proceda à sua engorda;

• O pagamento da prestação de serviços é efetuado em função do peso total médio de engorda dos animais, calculado pela diferença apurada entre o momento de entrada nas instalações do criador e de saída para o matadouro.

Refere a requerente que a essência da prestação de serviço se consubstancia em proporcionar aos animais o recurso a alimentação natural (bolotas e pastos) e ração, ou seja, matéria-prima e não mão-de-obra, pelo que solicita o esclarecimento se a prestação de serviço está ou não sujeita a retenção na fonte.

1. Em sede de IRS, considera-se atividade pecuária, de que a suinicultura é um dos exemplos, designadamente as atividades comerciais ou industriais, meramente acessórias ou complementares daquelas, que utilizem, de forma exclusiva, os produtos das próprias explorações pecuárias, bem como a exploração de pastos naturais, explorados diretamente ou por terceiros, conforme o disposto nas alíneas a) e b) do n.º 4 do artigo 4.º do Código do IRS.

2. Desse modo, o rendimento adveniente da referida atividade é considerado rendimento de categoria B e, para efeitos deste imposto, está enquadrado na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.

3. No caso em apreço, estamos perante um contrato celebrado entre a requerente e o criador, com o objetivo de o último proporcionar a recria e engorda de animais por conta da requerente, pelo que importa aferir se os criadores exerceram uma atividade pecuária (enquadrável na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS) ou uma atividade de prestação de serviços (enquadrável na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS).

4. Salienta-se que, o contrato celebrado entre a requerente e o criador apresenta como epígrafe "Contrato de prestação de serviços de recria e engorda de suínos de raça ibérica em regime de reposição (campanha 2018/19)".

5. Assim, face à dúvida suscitada pela requerente, e atendendo a que no Código do IRS não está patente a definição de prestação de serviços, socorremo-nos do Código do IVA, nomeadamente ao artigo 4.º, sob a epígrafe "conceito de prestação de serviço", de que se passa a transcrever o disposto no n.º 1:

"1 - São consideradas como prestações de serviços as operações efetuadas a título oneroso que não constituem transmissões, aquisições intracomunitárias ou importações de bens."

6. Por conseguinte, tendo presente que o contrato de serviços de recria e engorda de animais que a requerente celebrou com o criador é efetuado a título oneroso, e que, por o referido contrato não constituir uma transmissão, uma aquisição intracomunitária ou uma importação de bens, resta concluir que o criador presta serviços à ora requerente, tal como expresso no contrato de prestação de serviços, ao abrigo do exercício de atividade enquadrável na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS.

7. Desse modo, como a requerente dispõe de contabilidade organizada, é obrigada a reter o imposto mediante a aplicação da taxa de 11,5%, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS, ao rendimento ilíquido pago ou colocado à disposição do sujeito passivo criador de gado suíno, resultante da prestação de serviço efetuada.

8. No entanto, de acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 101.º- B do Código do IRS, estão dispensados de retenção na fonte, os rendimentos de categoria B, quando o respetivo titular preveja auferir, nessa categoria, um montante anual inferior a € 10.000, devendo o titular, nessa situação, inscrever nos recibos de quitação das importâncias recebidas, a seguinte menção: "*Sem retenção, nos termos do n.º 1 do artigo 101.º -B do Código do IRS*".

CIRCULAR N.º 2/2016 de 6 maio

Tendo sido suscitadas dúvidas no âmbito do regime de tributação da categoria B, quanto à qualificação dos rendimentos para efeitos de aplicação dos novos coeficientes e à dedutibilidade das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social previstas no n.º 2 do artigo 31.º do Código do IRS, informa-se que, por despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 16 de setembro de 2015, foi sancionado o seguinte entendimento:

O enquadramento em IRS dos rendimentos empresariais e profissionais, no primeiro ano de atividade, é feito com base no valor anual estimado inscrito na declaração de início de atividade. Nos exercícios subsequentes, o enquadramento ocorre em função do montante anual ilíquido de rendimentos do período de tributação imediatamente anterior (n.º 2 do artigo 28.º do Código do IRS).

Os sujeitos passivos enquadrados no regime da contabilidade por obrigação legal não podem exercer a opção pelo regime da contabilidade organizada, porque não são suscetíveis de estarem abrangidos pelo regime simplificado, à luz do n.º 2 artigo 28.º do Código do IRS.

Os sujeitos passivos que exercem a opção pela determinação dos rendimentos com base na contabilidade nas condições previstas no n.º 4 do artigo 28.º do Código do IRS, permanecem nesse regime até manifestação em contrário, não sendo relevantes as variações do montante anual ilíquido do rendimento da categoria B que vierem a ocorrer.

Estão abrangidos na alínea b) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS, os rendimentos provenientes das prestações de serviços de atividades profissionais especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS, não incluindo o código "1519 Outros

prestadores de serviços" dado este código não explicitar uma atividade profissional especifica, independentemente da atividade estar classificada de acordo com os códigos das atividades especificamente mencionados na tabela de atividade aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto, ou de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE) do Instituto Nacional de Estatística.

Aos rendimentos provenientes do código "1519 Outros prestadores de serviços" e demais prestações de serviços de atividades profissionais não especificamente previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS (onde se incluem as enquadráveis na al. a) do n.º 11 do artigo 3.º), e desde que não previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS, aplica-se o coeficiente de 0,35, a que se refere o n.º 1 da alínea c) deste artigo.
Aos rendimentos provenientes da prestação de serviços por prática de atos isolados, a que se referem as alíneas h) e i) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, é de aplicar o coeficiente de 0,75 ou 0,35 em função da natureza da prestação de serviço que esteja em causa.

O n.º 2 do artigo 31.º do Código do IRS prevê a possibilidade de os sujeitos passivos que obtenham rendimentos de atividades profissionais e de outras prestações de serviços (rendimentos previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do mesmo artigo) deduzirem os montantes comprovadamente suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, conexas com aquelas atividades, nos seguintes termos:

a) A dedução corresponde à parte das contribuições que exceda 10% dos rendimentos brutos decorrentes das atividades previstas nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 31.º do Código do IRS;
b) A dedução antes referida é efetuada até à concorrência do rendimento líquido das mesmas atividades, ou seja, do rendimento resultante da aplicação ao rendimento bruto dos coeficientes de 0,75 ou 0,35, consoante o caso;
c) A dedução só abrange as contribuições que não tenham sido deduzidas a outro título.

PRÉMIO JOVEM AGRICULTOR - RESPOSTA DA DSIRS Á CAP
INFORMAÇÃO IRS - Nº 2719/13

Em resposta ao pedido de esclarecimento solicitado no V. mail supra, através do qual, sobre o enquadramento fiscal do "prémio à instalação de jovens agricultores" estabelecido na Portaria n.º 357-A/2008, de 9 de maio, com a redação da Portaria n.º 184/2011, de 5 de maio, foi questionado concretamente a sua tributação em IRS no âmbito do Regime Simplificado de Tributação, bem como a aplicabilidade do mecanismo previsto na artigo 36.º do Código do IRS, requerendo que lhe fosse confirmado o enquadramento tributário apresentado, foi prestada por esta Direção de Serviços a competente informação.
Assim, em cumprimento do despacho do Substituto Legal do Diretor-Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), de 20013.06.25, informa-se que de acordo com os despachos exarados na Informação IRS - Nº 2719/13, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. Quer respeitem à atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária, para efeitos de enquadramento fiscal, os subsídios são classificados em subsídios de exploração e subsídios ou subvenções não destinados à exploração, consoante a finalidade em vista. Daqui decorre que qualquer subsídio concedido, seja a que título for (prémio ou ajuda), deverá subsumir-se ou a subsídio de exploração ou a subsídio não destinado à exploração.
2. Nos termos da alínea f) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, constituem rendimentos da categoria B os subsídios ou subvenções, concedidos no âmbito do exercício da atividade empresarial, isto é, das atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias bem como das atividades comerciais e industriais.
3. O cerne nuclear da questão em análise, isto é, da qualificação das ajudas à instalação dos jovens agricultores, reside em saber se tais subvenções têm um caráter meramente pessoal e, nesse pressuposto, se as consequências fiscais se projetam apenas na esfera individual da

pessoa do jovem agricultor ou se as ajudas têm conexão com a atividade empresarial agrícola exercida (a título individual ou como associado de uma pessoa coletiva).

4. É evidente que a subvenção financeira sob a forma de "subsídio não reembolsável" (prémio / incentivo a fundo perdido) paga ao jovem agricultor, após a celebração do contrato de financiamento, está indissociavelmente ligada à assunção por este dos compromissos enunciados nas alíneas e) e f) do n.º 1 do artigo 7.º do Regulamento e ao cumprimento das condições descritas nas alíneas do mesmo preceito e que, por certo, integrarão as cláusulas do contrato de concessão do apoio (contrato de financiamento).

   Um dos compromissos básicos é o de manter a atividade e as condições legais necessárias ao exercício da mesma durante o período mínimo de cinco anos ou, se for caso disso, até ao termo da operação, se tal termo ultrapassar os cinco anos.
5. Ou seja, a ajuda à instalação não visa, como é óbvio, apoiar o desenvolvimento efetivo da atividade agrícola ou a realização dos investimentos materiais básicos necessários ao exercício da mesma, mas, tão só, funciona como uma margem de segurança financeira ou um auxílio à criação das condições constitutivas e de organização prévias ao lançamento e arranque daquela mesma atividade.
6. Uma ajuda financeira desta natureza, na medida em que é suscetível de proporcionar a cobertura (total ou parcial) das despesas anteriores ao início da exploração tem, assim, uma função de promover a iniciativa individual, facilitando o início de uma atividade empresarial sem que seja necessário dispor, à partida, dos meios financeiros necessários para a dotação de capital inicial. As subvenções ao se projetarem na esfera individual do jovem agricultor não deixam de ter conexão com o exercício futuro da atividade agrícola empresarial.
7. Este apoio de cariz financeiro poderá fazer face aos gastos realizados no período anterior ao do início da exploração, tidos como indispensáveis à existência legal da empresa (em nome individual ou sob a forma de pessoa coletiva) e ao arranque da sua atividade, não tendo subjacente qualquer compensação por perda de rendimento e/ou para fazer face a encargos de exploração, consubstanciando assim um "subsídio não destinado à produção".
8. Deste modo, o "prémio à instalação" (ajuda financeira) referido na alínea a) do nº 2 do artigo 1.º do Regulamento de Aplicação da Ação n.º 1.1.3, «Instalação de jovens agricultores», da Medida n.º 1.1,«Inovação e desenvolvimento empresarial», integrada no subprograma n.º 1, «Promoção da competitividade» do Programa de Desenvolvimento Rural do Continente – PRODER, aprovado pela Portaria n.º 357-A/2008, de 9 de maio, e concedido e pago nos termos dos artigos 8.º e 18.º, n.º 2, do mesmo normativo, é enquadrado na alínea f) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, devendo concorrer para a formação do lucro tributável da empresa, integrando a categoria B de rendimentos para efeitos de IRS.
9. Também o "apoio ao investimento" previsto na alínea b) do nº 2 do artigo 1.º do Regulamento de Aplicação da Ação n.º 1.1.3, «Instalação de jovens agricultores», concedido e pago nos termos dos artigos 8.º e 18.º, n.º 3 e seguintes, do mesmo normativo, ao ser atribuído sob a forma de compensações financeiras não reembolsáveis, reveste a forma de subsídio de capital (não destinado à exploração) é igualmente enquadrado na alínea f) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS, e tem tratamento fiscal idêntico ao do "prémio à instalação" anteriormente mencionado.
10. As regras para a determinação dos rendimentos empresariais e profissionais com base no regime simplificado, encontram-se definidas no artigo 31.º do Código do IRS, tendo sido estabelecido que até à aprovação dos indicadores objetivos de base técnico-científica para os diferentes setores da atividade económica, o rendimento coletável dos rendimentos provenientes desta categoria (cat. B) que não resultem da venda de mercadorias e produtos, é o resultante da aplicação do coeficiente 0,70, atualmente 0,75..
11. No âmbito do regime simplificado, para efeitos de determinação do rendimento coletável, os subsídios ou subvenções não destinados à exploração são tributados de acordo com a regra expressa no n.º 7 do artigo 31.º do Código do IRS, isto é, são considerados como proveito em frações iguais, durante cinco exercícios, sendo o primeiro o do recebimento do subsídio.

12. Considerando o enquadramento avançado pela CAP sobre a aplicabilidade do mecanismo previsto no artigo 36.º do Código do IRS ao "prémio à instalação" de jovens agricultores, esclarece-se que tal preceito prevê expressamente na lei o diferimento temporal (por cinco exercícios) da consideração como proveitos da parte do subsídio ou prémio que se destina a compensar uma perda de rendimento (subsídios de exploração), por exemplo sob a forma de prémios pelo abandono de atividade, arranque de plantações ou abate de efetivos, subsídios esses com finalidades completamente distintas do "prémio à instalação" e do "apoio ao investimento" anteriormente analisados.
13. Face ao anteriormente referido, conclui-se que quer o "prémio à instalação" quer o "apoio ao investimento" concedidos nos termos do Regulamento de Aplicação da Ação n.º 1.1.3, «Instalação de jovens agricultores», no âmbito do exercício da atividade empresarial, isto é, das atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias, são sujeitos a tributação em IRS, constituindo, nos termos da alínea f) do n.º 2 do artigo 3º do Código do IRS, rendimentos da categoria B.
14. Nestes termos, considerando que a questão é colocada em relação a sujeitos passivos cuja forma de determinação dos rendimentos é feita com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado, os referidos prémios ou apoios, por consubstanciarem "subsídios não destinados à exploração", são tributados de acordo com a regra expressa no n.º 7 do artigo 31.º do Código do IRS (coeficiente 0,75), não sendo aplicável o mecanismo previsto no artigo 36.º do Código do IRS.
15. Do ponto de vista declarativo, uma vez que os rendimentos empresariais e profissionais são determinados com base na aplicação das regras decorrentes do regime simplificado, deve o sujeito passivo apresentar a Declaração de Rendimentos Modelo 3 acompanhada do respetivo Anexo B, devendo o montante de *Outros Subsídios,* inscrito no **quadro 4-B, campo 426**, incluir a importância correspondente a uma quinta parte do valor do "prémio à instalação" e/ou do "apoio ao investimento" em causa.

QUADRO 4C - ACRÉSCIMOS AO RENDIMENTO

C	ACRÉSCIMOS AO RENDIMENTO		VALOR
	Acréscimo por não reinvestimento do valor realizado (art.º 31.º, n.º 6, do CIRS)	481	, , ,
	Acréscimo da fração dos gastos fiscalmente aceites com depreciações ou imparidades (apurados no regime da contabilidade organizada), durante o período em que o imóvel esteve afeto à atividade (n.º 10 do art.º 3.º do CIRS)	482	, , ,
	SOMA		, , ,

Campo 481 - Destina-se a indicar o valor da parte da mais-valia não incluída no lucro tributável por aplicação do regime previsto no artigo 48.º do Código do IRC, em sede do regime da contabilidade, às situações de não concretização do reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização (artigo 31.º, n.º 6, do Código do IRS).

O valor inscrito neste quadro **não** deverá estar majorado em 15%, sendo considerado automaticamente na liquidação do imposto.

O valor inscrito neste campo **não** deverá ser mencionado nos quadros 4A e 4B.

Deve ser declarado neste campo o valor da parte da mais-valia não incluída no lucro tributável por aplicação do regime previsto no artigo 48° do Código do IRC, no âmbito do regime de tributação com base na contabilidade, às situações de não concretização do reinvestimento até ao fim do 2. 0 período de tributação seguinte ao da realização (n. 6 do artigo 31 º do Código do IRS), não devendo o valor inscrito ser incluído nos quadros 4A ou 4B, nem deve ser majorado em 15%, por esta majoração ser considerada automaticamente na liquidação do imposto.

Campo 482 – Este campo destina-se a dar cumprimento ao disposto no n.º 10 do artigo 3.º do Código do IRS, nos termos do qual "*No caso de transferência para o património particular do sujeito passivo de bens imóveis que tenham estado afetos à sua atividade empresarial e profissional com determinação dos rendimentos com base na contabilidade, quando tenham sido praticadas depreciações ou imparidades, os correspondentes gastos fiscalmente aceites durante o período em que o imóvel esteve afeto à atividade devem ser acrescidos, em frações iguais, ao rendimento do ano em que ocorra a transferência e em cada um dos três anos*."

Assim, 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 (**o que se verificará caso o sujeito passivo tenha em anos anteriores estado abrangido pelo regime da contabilidade organizada**), deve no ano da transferência e em cada um dos três anos seguintes inscrever neste campo ¼ do valor dos gastos antes referidos.

QUADRO 5 - OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS DA CATEGORIA A

Este quadro destina-se à formalização da opção da tributação pelas regras da categoria A, no ano a que respeita a declaração. Esta opção pode ser exercida quando a totalidade dos rendimentos auferidos e declarados nos quadros 4A e 4B **resulte de serviços prestados a uma única entidade**, exceto tratando-se de prestações de serviços efetuadas por um sócio a uma sociedade abrangida pelo regime da transparência fiscal e o titular dos rendimentos não tenha optado pelo regime da contabilidade organizada ou não resultem da prática de ato isolado.

5	OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS DA CATEGORIA A				
A totalidade dos rendimentos auferidos resulta de serviços prestados a uma única entidade?	Sim	01	Não	02	
Em caso afirmativo, opta pela tributação segundo as regras estabelecidas para a categoria A?	Sim	03	Não	04	

As despesas previstas nos artigos 25.º e 27.º do Código do IRS devem ser indicadas no **quadro 7A**.

Nos termos do n.º 8 do art. 28 do CIRS, os sujeitos passivos que cumpram, cumulativamente, os seguintes requisitos, poderão optar pela tributação segundo as regras da Categoria A:

1. *Reúnam as condições para serem tributados pelo regime simplificado;*
2. *Não tenham optado pela contabilidade organizada;*
3. *Tenham prestado serviços para uma única entidade;*
4. *Os rendimentos não respeitem a serviços efetuados por um sócio a uma sociedade transparente.*

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

Esta opção <u>não retira</u> ao sujeito passivo a qualidade de titular de rendimentos da Categoria B, designadamente para efeitos declarativos (declaração de inicio, de cessação e declaração de rendimentos M3 com anexo B).

Esta opção pode mostrar-se vantajosa, uma vez que permitirá usufruir da dedução específica aplicada aos rendimentos da categoria A. Nalguns casos esta dedução revela-se mais vantajosa do que a percentagem de rendimento bruto que não é tributada (25% do total das prestações de serviços).

QUADRO 6 - RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA

6	RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA							
	Rendimentos sujeitos a retenção		Retenções na fonte		Pagamentos por conta			
601	. . ,		602	. . ,	603	. . ,		
	Identificação das Entidades que Efetuaram as Retenções e Respetivos Valores							
	NIF	Valor			NIF		Valor	
604		. . ,		605			. . ,	
606		. . ,		607			. . ,	
608		. . ,		609			. . ,	

Campos 601 e 602 - Devem ser indicados os rendimentos ilíquidos (incluindo adiantamentos) que foram sujeitos a retenção, bem como as retenções na fonte que sobre eles foram efetuadas no ano a que respeita a declaração.

Caso tenha sido preenchido o Q3C, os rendimentos a indicar, no campo 601, devem corresponder ao valor total dos mesmos, incluindo a parte excluída de tributação.

Por força do n.º 6 do artigo 3.º do Código de IRS, pela Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro (Lei de Orçamento de Estado para 2003), os rendimentos da Categoria B, ficam sujeito a tributação desde o momento em que para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura , não sendo obrigatória a sua emissão, desde o momento do pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares, sem prejuízo da aplicação do disposto no artigo 18.º do Código do IRC, sempre que o rendimento seja determinado com base na contabilidade.

De acordo com o artigo 101º, do Código do IRS, as entidades que tenham ou devam ter contabilidade organizada, são obrigadas a efetuar retenção na fonte de IRS, por aplicação da taxa 25%, sobre os rendimentos da categoria B referidos no artigo 3º, n.º 1, alínea b) e n.º 2, alíneas g) e i), no momento do seu pagamento ou colocação à disposição dos respetivos titulares.

*Temos, pois, na **esfera do prestador de serviços**, dois momentos que podem ser diferentes, porquanto:*

1. *O rendimento está sujeito a tributação desde o momento para efeitos de IVA seja obrigatória a emissão de fatura, o que face ao CIVA ocorre na data da conclusão da prestação de serviços;*
2. *A retenção deve ser efetuada no momento em que os rendimentos são pagos ou colocados à disposição do respetivo titular.*

*A declaração Modelo 10 destina-se a declarar os rendimentos sujeitos a imposto, auferidos por sujeitos passivos de IRS ou de IRC **residentes no território nacional** bem como as retenções na fonte.*
Assim, devem ser declarados todos os rendimentos:

- *Auferidos por residentes no território nacional;*
- *Sujeitos a IRS, incluindo os isentos que estejam sujeitos a englobamento;*
- *Pagos ou colocados à disposição do respetivo titular, quando enquadráveis nas categorias A, B, F, G e H do IRS;*
- *Vencidos, colocados à disposição do seu titular, liquidados ou apurados, consoante os casos, se enquadráveis na categoria E do IRS (capitais) quando sujeitos a retenção na fonte, ainda que dela dispensados;*
- *Sujeitos a IRC e não dispensados de retenção na fonte, conforme os arts. 88.º e 90.º do CIRC*

É expressamente referido nas instruções da Modelo 10, relativamente aos rendimentos da Categoria B, que:

"Não devem ser incluídos os rendimentos que, no ano a que respeita a declaração, tenham sido objeto de faturação mas não tenham sido pagos ou colocados à disposição do titular."

Deste modo, um sujeito passivo que efetuou uma prestação de serviços em 2023, cuja exigibilidade do IVA tenha ocorrido igualmente em 2025, tem face ao disposto no n.º 6 do art.º 3.º a obrigação de o declarar no Quadro 4 do anexo B da declaração M3 do ano de 2025, ainda que venha a ser ressarcido do seu trabalho apenas em 2026.
Não poderá ser indicado no Quadro 6 do Anexo B da declaração de 2025 (ano da faturação), o valor da retenção na fonte, uma vez que a mesma ainda não foi efetuada. Na declaração do ano de 2026 (ano do recebimento), deverá ser indicado no quadro 6 o valor do rendimento e da retenção na fonte suportada.

EXEMPLO

Contribuinte que iniciou a atividade em 2025. Durante o ano de 2025, prestou serviços, no montante de € 12 000, dos quais passou o respetivo documento nos termos do art.º 115.º do CIRS, indicando retenção na fonte á taxa legal. Por dificuldades financeiras da entidade pagadora, apenas foi pago o montante de € 8000.

Em 2026, foi lhe pago o restante valor em falta, no montante de € 4 000, não tendo o contribuinte prestado qualquer serviço nesse ano.
Como deverão ser preenchidos os anexos B da declaração Modelo 3 de 2025 e 2026.

Modelo 3 de 2025

Quadro 4 – campo 403 = € 12 000
Quadro 6 – Campo 601 = € 8 000
Campo 602 = € 2 000

Modelo 3 de 2026

Quadro 4 – campo 403 = € 0
Quadro 6 – Campo 601 = € 4 000
Campo 602 = € 1 000

Na Modelo 10 de 2025, a entidade pagadora deverá indicar o valor efetivamente pago, ou seja, € 8 000, declarando na Modelo 10 do ano de 2026, os restantes € 4 000, com a correspondente retenção.

Apenas haverá perfeita correspondência entre os valores declarados na M10, pela entidade pagadora e a declaração de rendimentos do prestador de serviços, se os valores por este faturados lhe forem pagos no mesmo ano em que foi efetuada a faturação do serviço prestado.

*Face às datas constantes da fatura-recibo eletrónica, emitidos por sujeitos passivos que **apenas** utilizam este tipo de documento para legitimar as operações por si efetuadas, podemos resumir a relevância das mesmas da seguinte forma:*

- *Data relevante para efeitos de **Dedução de IVA** = Data de Emissão da fatura-recibo*
- *Data relevante para efeitos de período de **Retenção na Fonte** = Mês do pagamento*
- *Data relevante para efeitos **Pagamento da Retenção na Fonte** = até dia 20 do mês seguinte ao do pagamento*
- *Data relevante para efeitos **Declaração Modelo 10** = Ano pagamento*

Campo 603 - Deve ser declarado o valor total dos pagamentos por conta efetuados durante o ano.

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 Tributaria, até ao dia 20 de cada um dos meses de julho, setembro e dezembro.

A totalidade dos pagamentos por conta é igual a 65 % 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.

$$C \times \frac{RLB}{RLT} - R$$

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.

***Cessar**ão 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.

Campos 604 a 611 - Sempre que se indiquem valores de retenções no campo 602, deve proceder-se à identificação das entidades que efetuaram as retenções através da indicação dos respetivos números de identificação fiscal e à indicação dos valores retidos.

No caso em que os devedores de rendimentos da Categoria B possuam ou devam possuir contabilidade organizada, são obrigados a reter o imposto, mediante a aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedoras, das seguintes taxas:

- ⇒ *16,5% tratando-se de rendimentos da categoria B referidos no art.º 3º, n.º 1 al. c) do CIRS (propriedade intelectual ou industrial);*
- ⇒ *23% tratando-se de rendimentos decorrentes das atividades profissionais especificamente previstas na lista a que se refere o art.º 151º, CIRS;*
- ⇒ *11,5% tratando-se de rendimentos da categoria B referidos no art.º 3º, n.º 1 al. b) do CIRS (prestações de serviços por conta própria) e art.º 3º, nº 2 als. g) e i) do CIRS (subsídios ou atos isolados, no âmbito de prestações de serviços por conta própria), não compreendidos na alínea anterior;*
- ⇒ *20 %, tratando -se de rendimentos da categoria B auferidos em atividades de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico, definidas em portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, por residentes não habituais em território português.*

*Nos termos do art.º 101º n.º 4, **não existe obrigação de efetuar a retenção na fonte** relativamente aos seguintes rendimentos:*

- *Art.º 3º, n.º 2 al. c), CIRS - mais-valias apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;*
- *Art.º 3º, n.º 2 al. d), CIRS - importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida;*
- *Art.º 3º, n.º 2 al. e), CIRS - importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimento;*
- *Art.º 3º, n.º 2 al. f), CIRS - subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;*
- *Art.º 3º, n.º 2 al. h), CIRS - provenientes da prática de atos isolados referentes a atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária.*

QUADRO 7 - ENCARGOS EM CASO DE OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS DA CATEGORIA A OU EM CASO DE ATO ISOLADO DE VALOR SUPERIOR A € 200.000

Este quadro é de utilização exclusiva pelos sujeitos passivos que tenham optado pela tributação segundo as regras estabelecidas para a categoria A (campo 03 do quadro 5 assinalado) ou este anexo se destine a declarar rendimentos provenientes de ato isolado (campo 02 do quadro 1 assinalado) de valor superior a € 200.000.

Os campos 701 a 710 só podem ser preenchidos se o campo 03 do quadro 5 estiver assinalado e os campos 711 a 722 só podem estar preenchidos se o campo 02 do quadro 1 estiver assinalado e o valor declarado no quadro 4 for superior a € 200.000.

QUADRO 7A -NATUREZA

Campo 701 - Destina-se a inscrever os montantes comprovadamente suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, conexas com as atividades a que se

refere o n.º 2 do artigo 31.º do Código do IRS. A utilização deste campo determina o preenchimento do quadro 7B.

7	ENCARGOS EM CASO DE OPÇÃO PELA APLICAÇÃO DAS REGRAS DA CATEGORIA A OU EM CASO DE ATO ISOLADO DE VALOR SUPERIOR A € 200.000				
A	NATUREZA		Rendimentos profissionais, comerciais e industriais		Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários
Contribuições obrigatórias para regimes de proteção social		701		702	
Quotizações para ordens profissionais		703		704	
Despesas de valorização profissional		705		706	
Quotizações sindicais		707		708	
Importâncias a que se refere o art.º 27.º do CIRS (profissões de desgaste rápido)		709		710	
Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas		711		712	
Gastos previstos no art.º 41.º do CIRS (deduções rendimentos prediais) (anos 2015 a 2017)		713		714	
Encargos com viaturas, motos e motociclos		715		716	
Deslocações, viagens e estadas		717		718	
Despesas de representação		719		720	
Outras despesas indispensáveis à formação do rendimento		721		722	
SOMA					

Aos rendimentos previstos nas alíneas b) e c) do n. 1 do artigo 31. º do Código do IRS (a declarar nos campos 403 e 404 do quadro 4 A), podem ser deduzidos os montantes suportados com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social na parte em que exceda 10% dos rendimentos brutos provenientes destas atividades, quando não tenham sido deduzidas a outro título, até à concorrência do rendimento líquido que resulte da aplicação dos coeficientes de 0,75 ou de 0,35 aos respetivos rendimentos.

*O preenchimento deste campo determina o **preenchimento do quadro 7B**, onde devem ser identificadas as entidades a quem foram pagos aqueles montantes e respetivos valores.*

Exemplo:

Sujeito passivo A obtém no ano N, um total de € 100.000,00 de rendimentos da sua atividade empresarial, sendo € 30.000,00 provenientes de vendas de produtos, € 40.000,00 proveniente das prestações de serviços enquadráveis na alínea b) do nº 1 do artigo 31.º do Código do IRS, e € 30.000,00 proveniente de outras prestações de serviços (enquadráveis na alínea c) do n. º1 do artigo 31.º).
Suportou gastos com contribuições obrigatórias para regimes de proteção social de € 8.000,00.
Resolução: Prestações de serviços = (€40.000 + €30.000,00) x 0, 10 = €7.000,00
Excesso= €8.000,00 -€7.000,00 = €1.000,00

Campo 709 - Destina-se a inscrever as importâncias despendidas pelos sujeitos passivos que desenvolvam profissões de desgaste rápido (praticantes desportivos, mineiros e pescadores), na constituição de seguros de doenças, de acidentes pessoais e de vida que garantam exclusivamente os riscos de morte, invalidez ou reforma por velhice, nos termos do n.º 1 do artigo 27.º do Código do IRS, 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, com o limite de cinco vezes o valor do IAS (n.º 1 do artigo 27.º do Código do IRS).

A utilização deste campo determina o **preenchimento do quadro 7C**.

Campo 713 (**aplicável aos anos de 2015 a 2017**) **-** Devem ser mencionados os gastos efetivamente suportados e pagos (**documentalmente comprovados**) no ano pelo sujeito passivo, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e taxas autárquicas, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou

decoração. O valor do imposto municipal sobre imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

Caso o sujeito passivo arrende parte de prédio suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Os gastos relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento, **aplicam-se apenas aos gastos realizados após 1 de janeiro de 2015**.

A utilização deste campo determina o **preenchimento do quadro 7D**.

QUADRO 7B - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGAS CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL

Deve ser indicado o NIF das entidades a quem foram pagas contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, bem como as respetivas importâncias.

B	IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGAS CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL			
	NIF DAS ENTIDADES	Valor	NIF DAS ENTIDADES	Valor
751		,	752	,
753		,	754	,
755		,	756	,

QUADRO 7C - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGOS PRÉMIOS DE SEGUROS DE PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO

Este quadro destina-se a identificar as entidades a quem foram pagos prémios de seguros de profissões de desgaste rápido declarados no campo 709 do quadro 7A.

C	IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGOS PRÉMIOS DE SEGUROS DE PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO				
	Profissão / Código	Valor	NIF Português	País	Número fiscal (UE ou EEE)
761		,			
762		,			
763		,			

Coluna Profissão/Código

Deve identificar a profissão de desgaste rápido, de acordo com os códigos constantes da tabela seguinte:

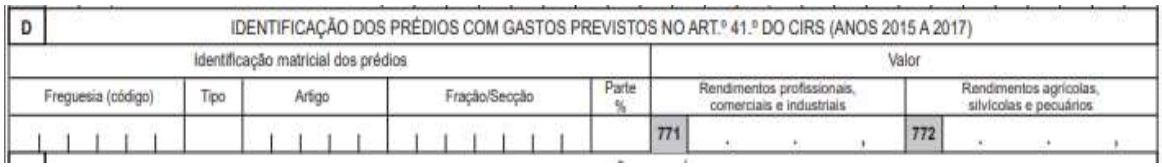
CÓDIGOS	PROFISSÕES DE DESGASTE RÁPIDO
01	Praticantes desportivos
02	Mineiros
03	Pescadores

Coluna País e Número fiscal (EU ou EEE)

Caso as entidades a quem foram pagos os prémios de seguros, no âmbito de profissões de desgaste rápido, se encontrem registadas em países que pertençam à União Europeia ou ao Espaço Económico Europeu, deve ser indicado o código desse país, de acordo com a tabela constante das instruções de preenchimento do Q8B do rosto da declaração modelo 3, bem como o respetivo número de identificação fiscal.

QUADRO 7D - IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ARTIGO 41.º DO CIRS (aplicável aos anos de 2015 a 2017)

Devem ser identificados os prédios relativamente aos quais foram imputados gastos declarados no campo 713 do quadro 7A.



D	IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ART.º 41.º DO CIRS (ANOS 2015 A 2017)						
Identificação matricial dos prédios					Valor		
Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Rendimentos profissionais, comerciais e industriais	Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários	
					771	772	

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

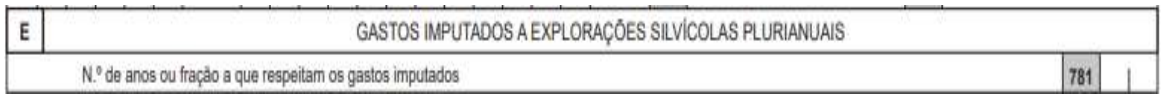
U - Urbano;

R – Rústico.

- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 7E – GASTOS IMPUTADOS A EXPLORAÇÕES SILVÍCOLAS PLURIANUAIS

Deve indicar-se no **campo 781** o número de anos ou fração a que respeitem os gastos imputados ao rendimento indicado no campo 457, do quadro 4B, desde que superior a € 200 000 e este anexo se destine a declarar **rendimentos provenientes de ato isolado.**



E	GASTOS IMPUTADOS A EXPLORAÇÕES SILVÍCOLAS PLURIANUAIS	
N.º de anos ou fração a que respeitam os gastos imputados	781	

Nos termos do art.º 34.º 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, é atualizada pela aplicação dos coeficientes constantes da portaria a que se refere o artigo 50.º .

QUADRO 8 - ALIENAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS

QUADRO 8A – ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75- B/2020, DE 31/12 – ANOS DE 2021 E SEGUINTE



8	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS
A	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANOS DE 2021 e SEGUINTES

1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:
Houve alienação/desafetação de imóveis? Sim 01 Não 02 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional ? Sim 03 Não 04
2 - Se assinalou o campo 01 ou 03 identifique os imóveis:

Identificação Matricial dos Prédios e Respetivos Valores

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	venda/desafetação/afetação Ano	Mês	Dia	Valor	Campo Q4	Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
801										,		,	
802										,		,	
803										,		,	
										SOMA ,		,	

B	REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANO DE 2021

1 - Indique se à data de 1 de janeiro de 2021 tinha bens imóveis afetos à atividade empresarial e profissional: Sim 05 Não 06
2 - Se assinalou o campo 05 (Sim), indique se opta pelo regime anterior de apuramento de mais-valias e menos-valias decorrentes da afetação de bens imóveis: Sim 07 Não 08
3 - Se assinalou o campo 07 (Sim), identifique os imóveis afetos à atividade empresarial e profissional:

Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de afetação Ano	Mês	Dia
831									
832									
833									

Neste quadro deve indicar se houve:

- ► alienação/desafetação e/ou afetação de imóveis, se a declaração respeitar aos anos de 2020 ou anteriores; ou
- ► alienação/desafetação de imóveis, caso tenha sido exercida a opção prevista no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na declaração relativa ao ano de 2021 (quadro 8B preenchido), se a declaração respeitar aos anos de 2021 e seguintes.



8	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS
A	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANOS DE 2021 e SEGUINTES

1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:
Houve alienação/desafetação de imóveis? Sim 01 Não 02 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional ? Sim 03 Não 04
2 - Se assinalou o campo 01 ou 03 identifique os imóveis:

Identificação Matricial dos Prédios e Respetivos Valores

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	venda/desafetação/afetação Ano	Mês	Dia	Valor	Campo Q4	Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
801										,		,	
802										,		,	
803										,		,	
										SOMA ,		,	

Caso tenha assinalado os campos 01 ou 03 (Sim), identifique os prédios e respetivos valores no quadro, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Alienação onerosa de imóvel que não deva ser mencionado com o código 06
06	Alienação onerosa de imóvel adquirido para o património particular e posteriormente afeto a atividade empresarial ou profissional
02	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional, que não deva ser mencionado com o código 03
03	Afetação de imóvel habitacional do património particular a atividade empresarial ou profissional
04	Desafetação (restituição ao património particular) de imóvel habitacional que seja afeto à obtenção de rendimentos da categoria F
05	Desafetação (restituição ao património particular) de bem imóvel que não deva ser mencionado com o código 04

Nos casos em que o valor de realização a considerar relativamente à alienação de direitos reais sobre bens imóveis nos quadros 4A ou 4B seja o **valor patrimonial definitivo** considerado para efeitos de IMT, por ser **superior ao valor de venda**, deve ser preenchida também a coluna "Valor Definitivo", devendo, ainda, assinalar-se a circunstância de ter havido ou não recurso nos termos do artigo 139.º do Código do IRC.

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7D.

Desde 01.01.2004, com a alteração introduzida no CIRS pelo DL 287/2003, de 12 de Novembro, que lhe aditou o artigo 31º-A, em caso de transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, qualquer que seja o enquadramento, em sede de categoria B, quanto ao modo de apurar o rendimento liquido, determina o CIRS 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 (IMT), ou que serviria no caso de não haver lugar a essa liquidação, é este o valor a considerar para efeitos da determinação do rendimento tributável.

O nº 3, deste artigo 31º-A, adverte que a determinação daquele valor patrimonial tributário definitivo não prejudica a consideração de valor superior ao aí referido quando a AT demonstre que esse é o valor efetivo da transação, sendo esta determinação indireta de rendimento contraposta com a constante dos números 5 e 6 que não é aplicável se for feita prova de que o valor de realização foi inferior ao ali previsto, devendo essa prova ser efetuada de acordo com o procedimento previsto no artigo 139.º do Código do IRC, com as necessárias adaptações.

Para esse efeito, nos termos do art.º 139.º do CIRC, o contribuinte pode, designadamente, demonstrar que os custos de construção foram inferiores aos fixados na portaria a que se refere o n.º 3 do artigo 62.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, caso em que ao montante dos custos de construção deverão acrescer os demais indicadores objetivos previstos no referido Código para determinação do valor patrimonial tributário.

A prova do preço efetivo da transmissão de imóveis, deve ser efetuada em procedimento instaurado mediante requerimento dirigido ao diretor de finanças competente e apresentado em janeiro do ano seguinte àquele em que ocorreram as transmissões, caso o valor patrimonial tributário já se encontre definitivamente fixado, ou nos 30 dias posteriores à data em que a avaliação se tornou definitiva, nos restantes casos. O pedido referido tem efeito suspensivo da liquidação, na parte correspondente ao valor do ajustamento (n.º 3 art.º 139.º do CIRC).

Este procedimento, rege-se pelo disposto nos artigos 91.º e 92.º da Lei Geral Tributária, com as necessárias adaptações, sendo igualmente aplicável o disposto no n.º 4 do artigo 86.º da mesma Lei.

Em caso de apresentação do pedido de demonstração previsto no presente artigo, a autoridade fiscal, pode aceder à informação bancária do requerente e dos respetivos administradores ou gerentes referente ao exercício em que ocorreu a transmissão e ao exercício anterior, devendo para o efeito ser anexos os correspondentes documentos de autorização.

QUADRO 8B – REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 – ANO DE 2021

Este quadro deve ser preenchido, na **declaração** relativa ao ano de **2021**, e destina-se a indicar se em 1 de janeiro de 2021 existiam ou não imóveis afetos a atividade empresarial e profissional

e, em caso afirmativo, se se pretende, ou não, optar pelo regime transitório previsto no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro.



B	REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANO DE 2021								
1 - Indique se à data de 1 de janeiro de 2021 tinha bens imóveis afetos à atividade empresarial e profissional: Sim 05 Não 06									
2 - Se assinalou o campo 05 (Sim), indique se opta pelo regime anterior de apuramento de mais-valias e menos-valias decorrentes da afetação de bens imóveis: Sim 07 Não 08									
3 - Se assinalou o campo 07 (Sim), identifique os imóveis afetos à atividade empresarial e profissional:									
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas									
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de afetação		
							Ano	Mês	Dia
831									
832									
833									

Caso existissem imóveis na situação antes referida [campo 05 (Sim)] e se pretenda optar pelo regime previsto na norma antes referida [campo 07 (Sim)], deve identificar os prédios e as respetivas datas de afetação, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional, que não deva ser mencionado com o código 02
02	Afetação de imóvel habitacional do património particular a atividade empresarial ou profissional

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7D.

QUADRO 8C – ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - ANOS 2021 e SEGUINTES

Este quadro apenas deve ser preenchido nas declarações respeitantes aos anos de 2021 e seguintes.

Note-se, no entanto, que se na **declaração respeitante ao ano de 2021** o imóvel alienado/desafetado tiver sido identificado como estando afeto a atividade empresarial e profissional em 1 de janeiro de 2021 e tiver sido assinalada a opção pelo regime transitório previsto no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (caso em que o imóvel foi identificado no Q8B daquela declaração), a alienação não deve ser declarada neste quadro, devendo ser indicada no Q8A.



C	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - ANOS 2021 e SEGUINTES											
C.1	ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS											
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração, houve alienação de imóveis? Sim 09 Não 10												
2 - Se assinalou o campo 09, identifique os imóveis:												
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivos Valores												
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Venda				Campo Q4	Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
						Ano	Mês	Dia	Valor			
861												
862												
863												
									SOMA			

C.2	DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS								
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:									
1.1 Houve desafetação de imóveis (transferência para o património particular)? Sim 11 Não 12									
1.2 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional? Sim 13 Não 14									
2 - Se assinalou o campo 11 ou o campo 13, identifique os imóveis:									
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas									
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de desafetação / data de afetação		
							Ano	Mês	Dia
881									
882									
883									

QUADRO 8C.1 – ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

Neste quadro deve indicar se houve alienação de imóveis.



C	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - ANOS 2021 e SEGUINTES											
C.1	ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS											
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração, houve alienação de imóveis? Sim 09 Não 10												
2 - Se assinalou o campo 09, identifique os imóveis:												
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivos Valores												
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Venda				Campo Q4	Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
						Ano	Mês	Dia	Valor			
861												
862												
863												
									SOMA			

Caso tenha assinalado o C09 (Sim) identifique os prédios e indique os respetivos valores.

Quando o valor de realização a considerar relativamente à alienação de direitos reais sobre bens imóveis nos quadros 4A ou 4B seja o **valor patrimonial** definitivo considerado para efeitos de IMT, por ser **superior ao valor de venda**, deve ser preenchida também a coluna "Valor Definitivo", devendo, ainda, assinalar-se a circunstância de ter havido ou não recurso nos termos do artigo 139.º do Código do IRC.

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7D.

QUADRO 8C.2 – DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÂO DE BENS IMÓVEL



C.2	DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS								
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:									
1.1 Houve desafetação de imóveis (transferência para o património particular)? Sim 11 Não 12									
1.2 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional? Sim 13 Não 14									
2 - Se assinalou o campo 11 ou o campo 13, identifique os imóveis:									
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas									
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de desafetação / data de afetação		
							Ano	Mês	Dia
881									
882									
883									

Neste quadro deve indicar se houve desafetação e/ou afetação de imóveis. Caso tenha assinalado os campos 11 ou 13 (Sim), identifique os prédios e respetivas datas, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional
02	Desafetação (restituição ao património particular) de imóvel

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7D.

Transferência de imóvel afeto à atividade – OE 2021

*O **OE 2021** 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 alineação do bem a terceiros.

Deste modo e em relação às diversas possibilidades existente 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.*

- **Transferência 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. (artº 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 transferência para a atividade empresarial ou profissional do sujeito passivo da categoria B de IRS. (artº 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. (artº 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**

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 (artº 29º nº 2 e artº 47º CIRS).

- **Regime transitório**

O artigo 369.º da Lei 75/B de 2020, para alem de determinar que a aplicação do novo regime ás 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 optar pelo regime anterior em que a afetação de imóvel do património pessoal á atividade empresarial é 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 um terceiro é tributada na esfera e regras da Categoria B.

QUADRO 9 - MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO (VALOR REINVESTIDO NO ANO N)

Destina-se a indicar o valor das situações de concretização do reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, quando o sujeito passivo tenha beneficiado por força da remissão do artigo 32.º do Código do IRS da aplicação do regime previsto no artigo 48.º do Código do IRC, pelo que a diferença ou parte proporcional da diferença prevista no n.º 1 daquele artigo não foi incluída no lucro tributável.

Nos termos da alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, **a contagem do período de reinvestimento anteriormente referido fica suspensa durante os anos de 2020 e 2021**.

9	MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO (VALOR REINVESTIDO NO ANO N)					
	Ativos fixos tangíveis		Ativos intangíveis		Ativos biológicos não consumíveis	
901	. . ,	902	. . ,	903	. . ,	
904	. . ,	905	. . ,	906	. . ,	

QUADRO 10 - PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS AO ABRIGO DO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL

QUADRO 10A - ALIENAÇÃO DAS PARTES SOCIAIS (Artigo 38.º do CIRS) OU PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE (Artigo 10.º-A, n.os 1 e 3, do CIRS)

Destina-se a indicar se existiu a transmissão de partes sociais antes de decorridos 5 anos da data da transferência do património (n.º 3 do artigo 38.º do Código do IRS) e/ou a perda da qualidade de residente em território português, nos termos do artigo 10.º-A do Código do IRS.

10	PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS AO ABRIGO DO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL			
A	ALIENAÇÃO DAS PARTES SOCIAIS (Art.º 38.º, n.º 3, do CIRS) OU PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE (Art.º 10.º-A, n.ºs 1 e 3, do CIRS)			
1 - No ano a que respeita a declaração ocorreu a alienação das partes sociais antes de decorridos 5 anos após a data da entrada de património para a realização do capital da sociedade?		Sim	01	Não 02
2 - Se no ano a que respeita a declaração ocorreu a transferência da residência para fora do território português e é detentor de partes sociais abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal previsto no art.º 38.º do CIRS, indique se à data da alteração da residência decorreram menos de 5 anos desde a data da entrada do património para realização do capital da sociedade:		Sim	03	Não 04
Se assinalou os campos 01 ou 03 (Sim) deve preencher o quadro B				

Este quadro destina-se a indicar se existiu a transmissão de partes sociais antes de decorridos 5 anos a contar da data da transferência do património (n. 3 do artigo 38° do Código do IRS) e/ou se verificou a perda da qualidade de residente em território português (artigo 10°-A do Código do IRS), pelo que, em caso afirmativo, devem ser assinalados, respetivamente, os campos 01 e/ou 03 (Sim}, e em caso negativo, respetivamente, os campos, 02 e/ou 04 (Não). Tendo sido assinalado o(s) campo(s) 01 e/ou 03 (Sim}, devem ser identificadas no quadro 10B as mais-valias ou menos-valias em causa.

De acordo com o n. º 3 do artigo 38.º do Código do IRS, tendo havido lugar ao regime de neutralidade fiscal previsto no n. 1 daquele artigo, nas situações de realização de capital social resultante da transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de uma atividade empresarial e profissional por pessoa singular, desde que observadas as condições ar previstas, eventuais ganhos resultantes da transmissão onerosa das partes de capital que tenham sido recebidas em contrapartida da transmissão acima referida da totalidade do património afeto ao exercício da atividade (mais-valia cuja tributação se encontrava suspensa) são tributados, sendo que se estes ganhos se verificarem antes de decorridos cinco anos a contar da data da transmissão em que se aplicou o regime de neutralidade fiscal, os mesmos são requalificados como rendimentos líquidos da categoria B e, assim, tributados como tal.

QUADRO 10B - MAIS OU MENOS-VALIAS DAS PARTES SOCIAIS (Artigo 38.º e artigo 10.º-A, n.ºs 1 e 3, do CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando forem assinalados os campos 01 ou 03 do quadro 10A.

B	MAIS-VALIAS OU MENOS-VALIAS DAS PARTES SOCIAIS (Art.º 38.º e art.º 10.º-A, n.ºs 1 e 3, do CIRS)										
	Entidade emitente	Códigos	Número de títulos	% Capital social	Realização			Aquisição			Despesas e encargos
					Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor	
1001							,			,	,
1002							,			,	,
1003							,			,	,
				SOMA			,			,	,

Coluna "Entidade emitente"

Deve indicar o NIF (Número de Identificação Fiscal) da entidade emitente das partes sociais, ou seja, da entidade para a qual foi transferido o património.

Coluna "Códigos"

Nesta coluna deve ser indicado o motivo do preenchimento deste quadro utilizando os códigos da tabela seguinte:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Transferência da residência para fora do território português antes de decorridos 5 anos após a data da transferência do património
02	Alienação das partes sociais antes de decorridos 5 anos após a data da transferência do património

Coluna "Número de títulos"

Deve indicar o número de ações ou quotas da sociedade recebidas em contrapartida da transferência do património para a realização de capital social daquela sociedade.

Coluna "% Capital social"

Deve indicar a percentagem do capital social representada pelas ações ou quotas recebidas. Coluna "Realização" Deve indicar o ano e o mês em que ocorreu a alienação das partes sociais ou da transferência de residência para fora do território português, consoante o caso, e o valor de realização determinado de acordo com as regras estabelecidas no n.º 1 do artigo 10.º-A do Código do IRS.

Coluna "Aquisição"

Deve indicar o ano e o mês em que ocorreu a transferência do património para a realização do capital da sociedade e o valor de aquisição determinado de acordo com as regras estabelecidas no n.º 1 do artigo 10.º-A do Código do IRS.

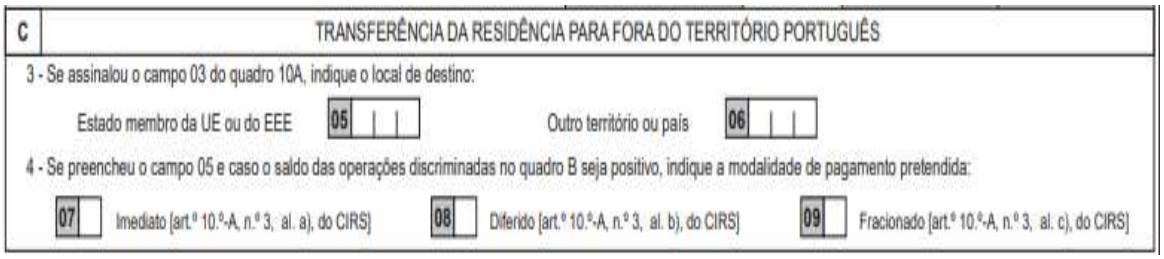
Coluna "Despesas e encargos"

Deve indicar as despesas e encargos eventualmente suportados com a aquisição e/ou a alienação das partes sociais.

Tendo sido assinalado o(s) campo(s) 01 e/ou 03 (Sim) do quadro 10A, isto é, assinalando-se que existiu a transmissão de partes sociais ***antes de decorridos 5 anos*** *a contar da data da transferência do património (n.º 3 do artigo 38° do Código do IRS) e/ou verificou-se a perda da qualidade de residente em território português antes de decorrido aquele período de cinco anos (n. 2 do artigo 10º-A do Código do IRS), devem ser identificadas no quadro 10B as mais-valias ou menos-valias em causa, com identificação da entidade a que dizem respeito as partes de capital, ou seja, a entidade para qual foi transferido o património, indicando na coluna "códigos" deste quadro o motivo que determina o seu preenchimento, a saber, 01 (transferência da residência para fora do território português antes de decorridos os 5 anos a contar da data da transferência do património), ou 02 (alienação das partes sociais antes de decorridos 5 anos a contar da data da transferência do património).*

QUADRO 10C - TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA PARA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Este quadro deve ser preenchido nos casos em que tenha sido assinalado o campo 03 do quadro 10A, devendo indicar se o local de destino é um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (caso em que deve ser assinalado o campo 05) ou se é um país ou território terceiro (caso em que deve ser assinalado o campo 06).


C TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA PARA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS

3 - Se assinalou o campo 03 do quadro 10A, indique o local de destino:

Estado membro da UE ou do EEE 05 | Outro território ou país 06

4 - Se preencheu o campo 05 e caso o saldo das operações discriminadas no quadro B seja positivo, indique a modalidade de pagamento pretendida:

07 Imediato [art.º 10.º-A, n.º 3, al. a), do CIRS] 08 Diferido [art.º 10.º-A, n.º 3, al. b), do CIRS] 09 Fracionado [art.º 10.º-A, n.º 3, al. c), do CIRS]

Sendo o local de destino um Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, deve ainda indicar a modalidade de pagamento pretendida, nos termos do n.º 3 do artigo 10.º-A do Código do IRS, assinalando, para esse efeito, o **campo 07** (se pretender o pagamento imediato) ou o **campo 08** (se pretender o pagamento diferido) ou o **campo 09** (se pretender o pagamento fracionado).

É aplicável o regime previsto no nº 3 do artigo 38.º do Código do IRS, em caso da perda da qualidade de residente em território português antes de decorrido aquele período de cinco anos (n.º 2 do artigo 10°-A do Código do IRS), devendo ser identificado no quadro 10C, o país de destino, campo 05 (se Estado membro da EU ou do EEE) ou campo 06 (se outro território ou país), uma vez que ocorrendo a transferência da residência para outro Estado membro da União Europeia (EU) ou do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da EU, o imposto, na parte correspondente ao saldo positivo das mais-valias e menos-valias é pago de acordo com uma de três modalidades à escolha do sujeito passivo, a qual deverá expressamente ser indicada no quadro 1OC, a saber, pagamento imediato (campo 07), diferido (campo 08) ou fracionado (campo 09).

Os sujeitos passivos que optem pelo pagamento diferido ou pagamento fracionado estão obrigados à entrega da Declaração Modelo 48.

Regime de neutralidade

O art.º 38.º consagra o regime fiscal aplicável às pessoas singulares que pretendam transmitir a título 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 escrita 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.*

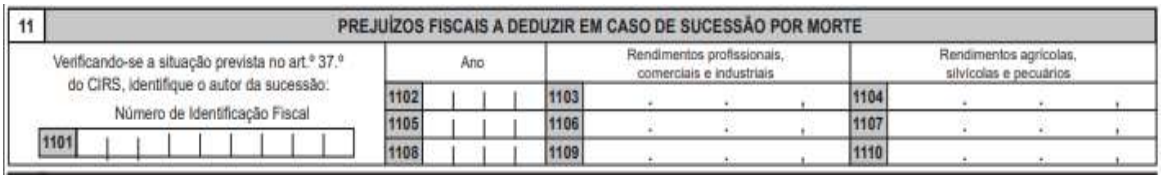
Este regime, porém, não se aplica aos bens afetos, nas condições previstas na alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRS, isto é, quando tiverem sido transferidos elementos patrimoniais do património particular para o património empresarial.

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.

QUADRO 11 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE

Este quadro destina-se à indicação dos prejuízos gerados em vida do autor da herança e por este não deduzidos, os quais, uma vez declarados pelos sucessores no anexo respeitante ao ano do óbito, não devem voltar a sê-lo em anos posteriores, salvo para efeitos de declaração, no ano seguinte, dos prejuízos do ano do óbito.



Campo 1101 - Deve identificar-se o autor da sucessão inscrevendo o respetivo NIF (Número de Identificação Fiscal)

Campos 1102 a 1110 - Deve indicar-se, por anos, os montantes dos prejuízos apurados nos últimos 12 anos (ou 5 anos para os prejuízos apurados no ano de 2013, ou 4 para os prejuízos apurados no ano de 2011, ou 6 anos para os apurados nos anos de 2010 e anteriores) que ainda não tiverem sido deduzidos, na respetiva categoria, pelo agregado familiar de que o autor da herança fazia parte.

Prevê o art.º 37º, que a dedução de prejuízos fiscais prevista no art.º 52º do CIRC possa ser «aproveitada» por quem venha a suceder por morte ao sujeito passivo que suportou o prejuízo e que ainda não tenha sido deduzido total ou parcialmente nos anos subsequentes à verificação desse prejuízo.

A razão de ser deste normativo prende-se com o facto de a atividade, quando exercida por pessoas singulares, representar uma «organização com autonomia económica» suscetível de ser transmitida quer por negócio «intervivos» (venda, doação, cessão de exploração, etc.), quer por sucessão «mortis-causa», podendo ser continuada por quem suceda ao SP na titularidade da exploração da atividade.

Mas só a sucessão por morte confere ao sucessor o direito de reportar prejuízos apurados anteriormente na titularidade do «de cujus» (SP falecido).

Se, por exemplo, um pai doar a um filho (transmissão «intervivos») um estabelecimento comercial, o filho, embora sucedendo ao pai na exploração do estabelecimento, não poderá usufruir do previsto no art.º 37º relativamente aos «prejuízos» apurados na titularidade do estabelecimento em nome do Pai. Já assim não seria se o filho «sucedesse» a exploração do estabelecimento por óbito do Pai, isto é, por o ter herdado: sucessão «mortis-causa». Serão, assim, de indicar neste quadro os prejuízos não deduzidos, gerados em vida do autor da herança.

QUADRO 12 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA

São declarados neste quadro os montantes das despesas sujeitas a tributação autónoma, nos termos dos n.ºs 1 e 6 do artigo 73.º do Código do IRS, caso o titular dos rendimentos disponha de contabilidade organizada (titulares de Estabelecimentos Individuais de Responsabilidade Limitada - EIRL e os que a tal se encontram obrigados nos termos do Sistema de Normalização Contabilística), ainda que tributado pelo regime simplificado.

12	TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA	
Despesas não documentadas (art.º 73.º, n.º 1, do CIRS)	1201	, ,
Importâncias pagas a não residentes (art.º 73.º, n.º 6, do CIRS)	1202	, ,
SOMA		, ,

QUADRO 13 - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

QUADRO 13A - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS

Devem ser identificadas as entidades que procederam ao pagamento de subsídios ou subvenções, bem como as respetivas importâncias, de acordo com a natureza do subsídio.

13	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES						
A	IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS						
NIF das entidades	Subsídios destinados à exploração	Subsídios não destinados à exploração					
		N	N-1	N-2	N-3	N-4	
	, ,	, ,	, ,	, ,	, ,	, ,	
	, ,	, ,	, ,	, ,	, ,	, ,	

Coluna "NIF das entidades" - Deve ser indicado o NIF (Número de Identificação Fiscal) da entidade que pagou o subsídio.

Coluna "Subsídios destinados à exploração" - Deve indicar-se o montante do(s) subsídio(s) recebido(s), por entidade, durante o ano a que a declaração respeita.

Coluna "Subsídios não destinados à exploração" - Deve ser indicado o montante do(s) subsídio(s) recebido(s), durante o ano a que a declaração respeita (coluna N), bem como eventuais subsídios recebidos nos últimos quatro anos (colunas N-1 a N-4), por entidade.

Exemplo:

No ano a que a declaração respeita (ano N) foram recebidos os seguintes

- Subsídios, da entidade A: - Subsídios destinados à exploração: € 2 000,00

- Subsídios não destinados à exploração: € 5 000,00

Nos últimos quatro anos tinham sido recebidos os seguintes montantes, relativos a subsídios não destinados à exploração:

- N-1 entidade D: € 1 000,00
- N-2 entidade B: € 6 000,00
- N-3 entidade C: € 4 000,00
- N-4 entidade B: € 3 000,00

O preenchimento do quadro 13A deve ser efetuado da seguinte forma:

IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS						
NIF das entidades	Subsídios destinados à exploração	Subsídios não destinados à exploração				
		N	N-1	N-2	N-3	N-4
A	2.000,00					
A		5.000,00				
D			1.000,00			
B				6.000,00		3.000,00
C					4.000,00	

As entidades que paguem subsídios ou subvenções não reembolsáveis no âmbito do exercício de uma atividade abrangida pelo artigo 3.º do Código do Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares, ou a sujeitos passivos de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, estão obrigadas a entregar à Autoridade Tributária e Aduaneira, ***até ao final do mês de fevereiro de cada ano****, uma declaração de modelo oficial, referente aos rendimentos atribuídos no ano anterior, conforme determinam o artigo 121.º do Código do sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares, e o artigo 127.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, com a redação que lhes foi dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2012.*

QUADRO 13B - TOTAL DAS VENDAS / PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS

Neste quadro devem ser incluídos os seguintes rendimentos:

• Os indicados nos quadros 4A, 4B, 4C e Q18, coluna "Mais-valias apuradas", deste anexo;

• Os indicados com os códigos 403, 408 e 410 no quadro 4 do anexo H;

• Os indicados no quadro 5 do anexo H; e

• Os indicados nos campos 601 a 606 do quadro 6 do anexo J.

O **total das vendas** deve ser indicado separadamente do **total das prestações de serviços** e de outros rendimentos, sujeitos a imposto, incluindo os que se encontram isentos, obtidos no ano a que se refere a declaração, bem como nos dois anos imediatamente anteriores.

B	TOTAL DAS VENDAS / PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS								
		Do ano N			Do ano N-1			Do ano N-2	
Vendas	1301	,		1302	,		1303	,	
Prestações de serviços e outros rendimentos	1304	,		1305	,		1306	,	
	SOMA	,			,			,	

Assim, **nos campos 1304, 1305 ou 1306** devem ser indicados, para além dos rendimentos previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS, também os referidos no seu n.º 2:

- ⇨ Rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- ⇨ Rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- ⇨ Saldo positivo entre as mais e as menos-valias apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, definidas nos termos do artigo 46.º do Código do IRC, incluindo as da transferência para o património particular dos empresários de quaisquer bens afetos ao ativo da empresa e as decorrentes de operações previstas no n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- ⇨ As importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como pela mudança do local do respetivo exercício;
- ⇨ As importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimento;
- ⇨ Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária;
- ⇨ Os subsídios ou subvenções no âmbito do exercício de atividade de prestação de serviços, ainda que conexa com qualquer atividade mencionada no ponto anterior

QUADRO 13C - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO QUADRO 4

Destina-se a indicar os rendimentos pagos ou colocados à disposição no ano a que respeita a declaração que tenham sido **comprovadamente produzidos em anos anteriores,** para efeitos da aplicação do disposto no artigo 74.º do Código do IRS.

Os Q13C.1 e Q13C.2 só devem ser preenchidos nas situações em que o momento da sujeição a imposto dos rendimentos seja o do respetivo pagamento ou colocação à disposição (quando seja aplicável o disposto na parte final do n.º 6 do artigo 3.º do Código do IRS) **e os rendimentos nele indicados devem ter de estar declarados no quadro 4.**

Assim, nos casos em que a sujeição a imposto seja no momento em que para efeitos do IVA é obrigatória a emissão de fatura, nos termos da primeira parte do n.º 6 do artigo 3.º do Código do IRS, os referidos quadros não devem ser preenchidos.

C	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NO QUADRO 4									
C.1	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)									
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	N.º anos	NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	N.º anos	
			,					,		
C.2	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS									
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	Retenções na fonte	NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	Retenções na fonte	
			,	,				,	,	

QUADRO 13C.1 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 ART.º 74.º DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 13C.2).

Assim aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que *"Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano"*:



C.1	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)									
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	N.º anos	NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	N.º anos
			,					,	

Coluna "NIF da entidade pagadora" - Deve indicar-se o NIF (Número de Identificação Fiscal) da entidade que procedeu ao pagamento ou à colocação à disposição dos rendimentos.

Coluna "Ano a que respeitam os rendimentos" (anos de 2020 e seguintes) – Deve indicar-se o ano em que os rendimentos foram comprovadamente produzidos

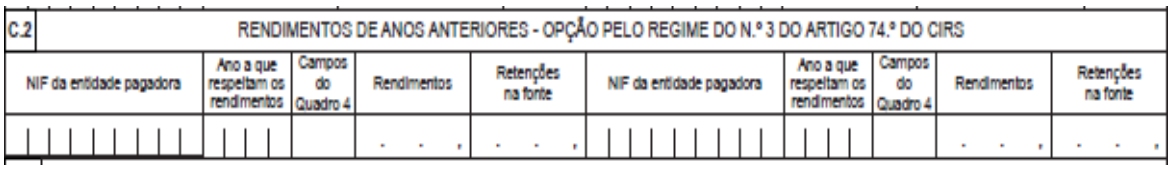
Coluna "Campos do Quadro 4" - Devem indicar-se os campos do quadro 4 onde estão declarados os rendimentos que podem beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS.

Coluna "Rendimentos" - Deve indicar-se o montante dos rendimentos que podem beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS.

Coluna "N.º anos" (anos de 2019 e anteriores) - Deve indicar-se o número de anos ou fração a que respeitam os rendimentos.

QUADRO 13C.2 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 ART.º 74.º DO CIRS

Este quadro deve ser preenchido, quando os sujeitos passivos pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao ao(s) ano(s) a que o(s) rendimento(s) respeita(m), nos termos previstos no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS.



C.2	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS								
NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	Retenções na fonte	NIF da entidade pagadora	Ano a que respeitam os rendimentos	Campos do Quadro 4	Rendimentos	Retenções na fonte
			,	,				,	,

Neste quadro os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), tendo ainda em consideração o seguinte:

Coluna "NIF da entidade pagadora" - Deve indicar-se o NIF (Número de Identificação Fiscal) da entidade que procedeu ao pagamento ou à colocação à disposição dos rendimentos.

Coluna "Ano a que respeitam os rendimentos" – Deve indicar-se o ano em que os rendimentos foram comprovadamente produzidos.

Coluna "Campos do Quadro 4" - Devem indicar-se os campos do quadro 4 onde estão declarados os rendimentos que podem beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS.

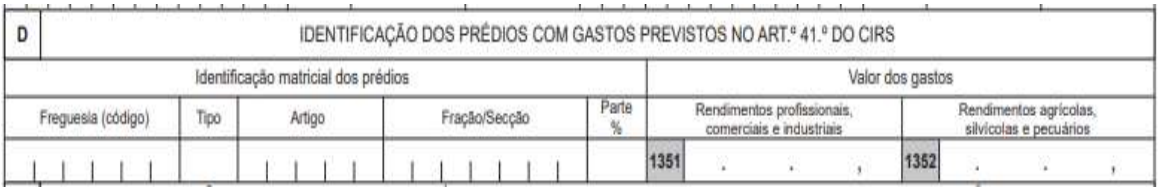
Coluna "Rendimentos" - Deve indicar-se o montante dos rendimentos que podem beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS.

Coluna "Retenções na fonte" - Deve indicar-se o montante das retenções na fonte que foram efetuadas relativamente aos rendimentos que podem beneficiar do regime previsto no artigo 74.ºdo Código do IRS.

Os quadros 13C.1 e 13C.2 só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição rendimentos respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro13C.2) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 13C.1).

QUADRO 13D - IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ARTIGO 41.º DO CIRS

Neste quadro devem ser identificados os prédios relativamente aos quais foram imputados gastos para apuramento do "Resultado positivo de rendimentos prediais", inscrito nos campos 410 ou 454 do Q4A ou Q4B, respetivamente.



D	IDENTIFICAÇÃO DOS PRÉDIOS COM GASTOS PREVISTOS NO ART.º 41.º DO CIRS						
Identificação matricial dos prédios					Valor dos gastos		
Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Rendimentos profissionais, comerciais e industriais	Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários	
					1351	1352	

Nos **campos 1351** e **1352**, consoante a natureza dos rendimentos indicados no Q4, devem ser mencionados os gastos efetivamente suportados e pagos (**documentalmente comprovados**) no ano pelo sujeito passivo, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e taxas autárquicas. O valor do imposto municipal sobre imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, não são considerados os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como o adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI), pelo que não devem ser mencionados nestes campos.

Caso o sujeito passivo arrende parte de prédio suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio. Os gastos relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento, **aplicam-se apenas aos gastos realizados após 1 de janeiro de 2015**.

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- ✓ A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- ✓ A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

  U - Urbano;
  R – Rústico.
- ✓ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ✓ Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste

caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 13E - CONTRIBUIÇÕES FINANCEIRAS DOS PROPRIETÁRIOS E PRODUTORES FLORESTAIS ADERENTES A UMA ZONA DE INTERVENÇÃO FLORESTAL E ENCARGOS SUPORTADOS COM OPERAÇÕES DE DEFESA DA FLORESTA

Este quadro só deve ser preenchido pelos titulares de rendimentos que reúnam as condições previstas no n.º 15 do artigo 59.º-D, do Estatuto dos Benefícios Fiscais, isto é, que exerçam uma atividade económica de natureza silvícola ou florestal e a respetiva produção silvícola ou florestal esteja submetida a um plano de gestão florestal elaborado, aprovado e executado nos termos do Decreto-Lei n.º 16/2009, de 14 de janeiro e respetivas alterações.



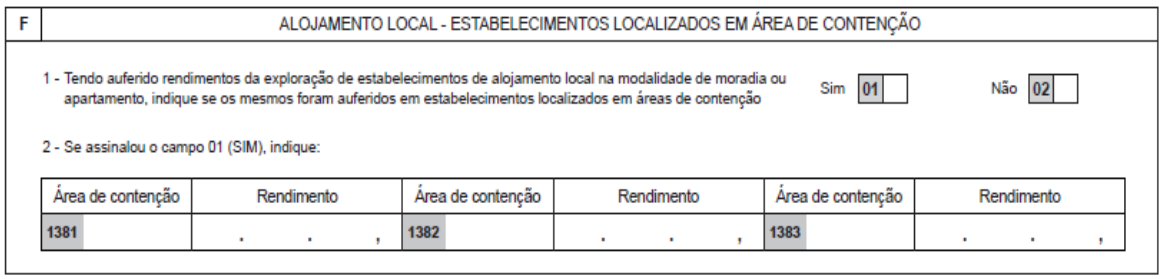
E	CONTRIBUIÇÕES FINANCEIRAS DOS PROPRIETÁRIOS E PRODUTORES FLORESTAIS ADERENTES A UMA ZONA DE INTERVENÇÃO FLORESTAL E ENCARGOS SUPORTADOS COM OPERAÇÕES DE DEFESA DA FLORESTA		
	Contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (n.os 12 a 14 do art.º 59.º-D do EBF)	1371	. . ,
	Encargos suportados com operações de defesa da floresta (n.os 12 e 14 do artigo 59.º-D do EBF)	1372	. . ,

No **campo 1371** deve ser indicado o valor das contribuições financeiras, efetuadas pelos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal, destinadas ao fundo comum constituído pela respetiva entidade gestora nos termos do artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 127/2005, de 5 de agosto e respetivas alterações (n.ºs 12 a 14 do artigo 59.º-D, do Estatuto dos Benefícios Fiscais),

No **campo 1372** deve ser indicado o valor das despesas com operações de defesa da floresta contra incêndios, com a elaboração de planos de gestão florestal, com despesas de certificação florestal e de mitigação ou adaptação florestal às alterações climáticas, conforme definidas por portaria conjunta dos membros do Governo responsáveis pelas finanças e pelas florestas (nºs 12 e 14 do artigo 59.º-D, do Estatuto dos Benefícios Fiscais).

QUADRO 13F – ALOJAMENTO LOCAL – ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS EM AREA DE CONTENÇÃO

Este quadro só deve ser preenchido pelos titulares de rendimentos de atividades de exploração de
estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, isto é, que tenham preenchido o campo 417 do Q4A, sendo, neste caso, os campos 01 (Sim) ou 02 (Não) de preenchimento obrigatório.



F — ALOJAMENTO LOCAL - ESTABELECIMENTOS LOCALIZADOS EM ÁREA DE CONTENÇÃO

1 - Tendo auferido rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, indique se os mesmos foram auferidos em estabelecimentos localizados em áreas de contenção — Sim 01 ☐ Não 02 ☐

2 - Se assinalou o campo 01 (SIM), indique:

Área de contenção	Rendimento	Área de contenção	Rendimento	Área de contenção	Rendimento
1381	. . ,	1382	. . ,	1383	. . ,

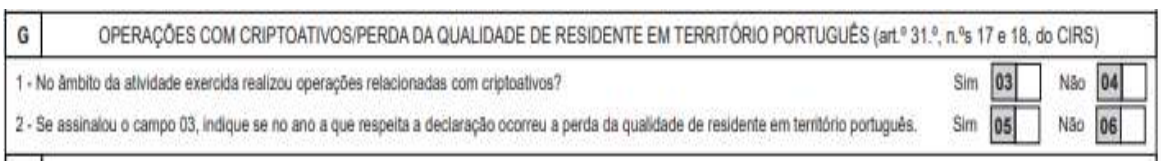
Tendo sido assinalado o campo 01 (Sim), deve, neste quadro, inscrever os rendimentos obtidos em cada uma das zonas de contenção, onde se encontra (m) situado (s) o (s) estabelecimento (s).

Para a indicação da área de contenção deve utilizar os seguintes códigos:

CÓDIGO	ÁREA DE CONTENÇÃO
01	Lisboa – zona Bairro Alto / Madragoa
02	Lisboa – zona Castelo / Alfama / Mouraria
03	Lisboa – zona Graça e Colina de Santana
04	Lisboa – zona Baixa / Eixos Av. da Liberdade / Av. da República / Av. Almirante Reis
05	Lisboa - Zona Bairro das Colónias
06	Lisboa – Estrela
07	Lisboa - Campo de Ourique
08	Lisboa – Alcântara
09	Lisboa – Ajuda
10	Lisboa – Belém
11	Lisboa - São Vicente
12	Lisboa - Penha de França
13	Lisboa – Arroios
14	Lisboa – Areeiro
15	Lisboa - Parque das Nações
16	Lisboa - Avenidas Novas
17	Lisboa – Campolide
18	Mafra – Ericeira
19	Porto – União de Freguesias do Centro Histórico do Porto
20	Porto – Bonfim

QUADRO 13G – OPERAÇÕES COM CRIPTOATIVOS / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS (Artigo 31.º, n.ºs 17 e 18, do CIRS)

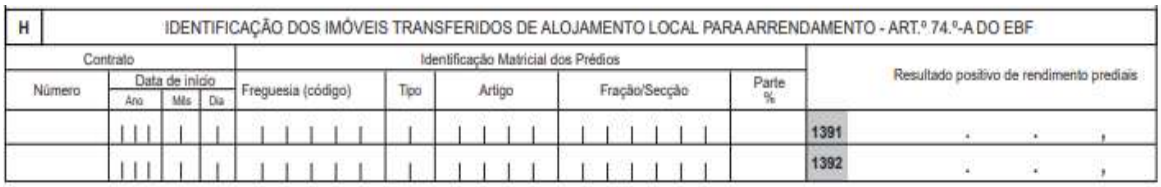
Os **campos 03 ou 04** são de preenchimento obrigatório. Se for assinalado o campo 03, deverá proceder ao preenchimento dos **campos 05 ou 06**. A existência cumulativa de atividade relacionada com criptoativos e de perda da qualidade de residente em território português (por preenchimento dos campos 03 e 05), é equiparada a uma alienação onerosa dos criptoativos nos termos da al. b) do n.º 18 do artigo 31º do CIRS. Nessa circunstância, deve efetuar o preenchimento dos campos 419 e/ou 422 do quadro 4 do presente anexo.



QUADRO 13H – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO – ART. 74º-A DO EBF

Este quadro destina-se à identificação de imóveis transferidos de alojamento local para arrendamento para habitação permanente, respetivos contratos e rendimentos, os quais podem, até 31 de dezembro de 2029, beneficiar de isenção, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) Os rendimentos resultem da transferência para arrendamento, para habitação permanente, de imóveis afetos à exploração de estabelecimentos de alojamento local;
b) O estabelecimento de alojamento local tenha sido registado e estivesse afeto a esse fim até 31 de dezembro de 2022;
c) A celebração do contrato de arrendamento e respetiva inscrição no Portal das Finanças ocorra até 31 de dezembro de 2024.



H	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO - ART.º 74.º-A DO EBF									
Contrato				Identificação Matricial dos Prédios					Resultado positivo de rendimento prediais	
Número	Data de início			Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %		
	Ano	Mês	Dia							
									1391	,
									1392	,

De modo a concretizar a isenção, deve identificar os contratos de arrendamento, imóveis e o respetivo rendimento predial (**inscrito no campo 410 do quadro 4**), que cumpram com aquelas condições.

QUADRO 14 - CESSAÇÃO DA ATIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE

Os **campos 01 ou 02** são de preenchimento obrigatório. Se for assinalado o campo 01, deverá ser indicada, no **campo 03**, a data em que a cessação ocorreu.

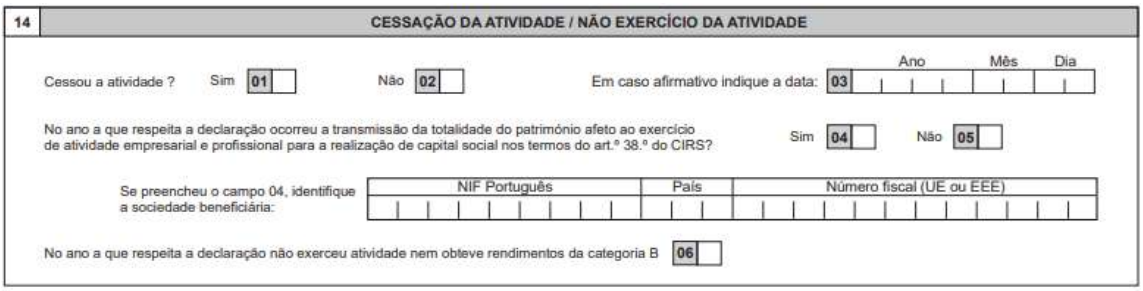
Esta informação não desobriga o titular dos rendimentos da apresentação da declaração de cessação a que se refere o n.º 3 do artigo 112.º do Código do IRS.

Deve ser assinalado o **campo 04** quando no ano a que respeita a declaração tenha ocorrido a transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de atividade empresarial e profissional para realização de capital social, nos termos do artigo 38.º do Código do IRS.

Deve por isso identificar a sociedade beneficiária pelo número de identificação fiscal, quando aplicável, que tenha direção efetiva em território português ou noutro Estado membro da União Europeia (UE) ou Espaço Económico Europeu (EEE), indicando neste caso o código desse país, constante das instruções de preenchimento do Q8B do rosto da declaração modelo 3.

O titular dos rendimentos deve deter declaração da referida sociedade em como esta se compromete a respeitar o disposto no artigo 86.º do Código do IRC, conforme previsto na alínea e) do n.º 1 do artigo 38.º do Código do IRS.

Nos casos em que, no ano a que respeita a declaração, não tenha sido exercida atividade, nem tenham sido obtidos quaisquer rendimentos da categoria B, deve assinalar-se o **campo 06**.



14 CESSAÇÃO DA ATIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE

Cessou a atividade ? Sim 01 Não 02 Em caso afirmativo indique a data: 03 Ano Mês Dia

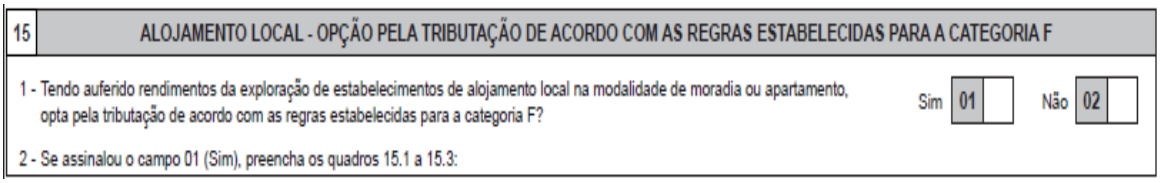
No ano a que respeita a declaração ocorreu a transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de atividade empresarial e profissional para a realização de capital social nos termos do art.º 38.º do CIRS? Sim 04 Não 05

Se preencheu o campo 04, identifique a sociedade beneficiária: NIF Português | País | Número fiscal (UE ou EEE)

No ano a que respeita a declaração não exerceu atividade nem obteve rendimentos da categoria B 06

QUADRO 15 – ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (anos de 2017 e seguintes)

Este quadro destina-se a exercer a opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, relativamente a rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento obtidos no ano a que respeita a declaração (n.º 14 do artigo 28.º do Código do IRS).



15 ALOJAMENTO LOCAL - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F

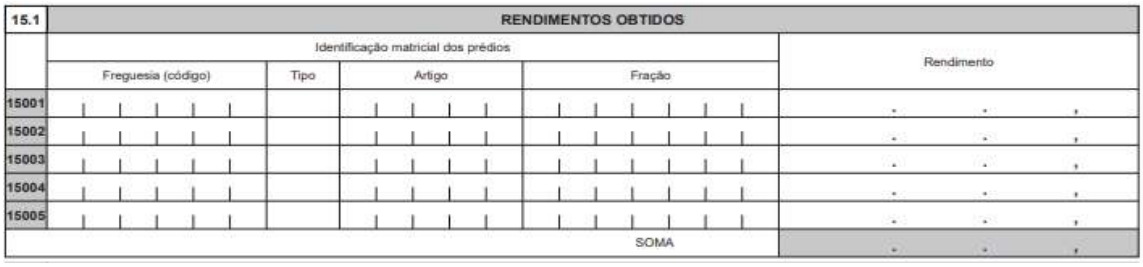
1 - Tendo auferido rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, opta pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F? Sim 01 Não 02

2 - Se assinalou o campo 01 (Sim), preencha os quadros 15.1 a 15.3:

Os **campos 01 ou 02** são de preenchimento obrigatório sempre que o **campo 417** do quadro 4A (prestações de serviços de atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento) estiver preenchido.

QUADRO 15.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS

Tendo sido assinalado o **campo 01 (Sim) do quadro 15**, exercício da opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, deve, neste quadro, inscrever os rendimentos obtidos em território português, relativamente a cada um dos imóveis, independentemente da área fiscal (Continente ou Regiões Autónomas) em que os mesmos se situem.



15.1 RENDIMENTOS OBTIDOS

	Identificação matricial dos prédios				Rendimento
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
15001					,
15002					,
15003					,
15004					,
15005					,
				SOMA	,

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- ⇒ A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- ⇒ A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- ⇒ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ⇒ Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste

caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 15.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS

Neste quadro devem ser declarados os gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 41.º do Código do IRS, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas.

15.2	GASTOS SUPORTADOS E PAGOS						
	Campo Q15.1	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros
16101		,	,	,	,	,	,
16102		,	,	,	,	,	,
16103		,	,	,	,	,	,
SOMA		,	,	,	,	,	,

O valor do Imposto Municipal sobre Imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

Caso os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, tenham sido gerados por uma parte do prédio, suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, não são considerados os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como o adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI), pelo que não devem ser declarados

FICHA DOUTRINÁRIA
Alojamento local - opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F - dedução de comissão por utilização de plataforma online

Processo: 4383/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 29-06-2018

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestado esclarecimento relativo à atividade de Alojamento mobilado para turistas, a que corresponde a CAE 55201, sendo que pretende optar pelas regras de tributação da categoria F. Tendo presente que o contribuinte efetua as reservas de alojamento através da plataforma online da empresa Booking, o pedido de esclarecimento recai sobre as comissões pagas à Booking, ou seja, se esses valores são deduzidos diretamente ao rendimento que obtém, se são deduzidos conjuntamente com as despesas de conservação e reparação do imóvel, ou se não os deduz de nenhuma forma, uma vez que estão em causa rendimentos de categoria B mas tributados segundo as regras da categoria F.

Em sede de IRS, o contribuinte encontra-se enquadrado no regime simplificado de tributação, pela atividade de alojamento mobilado para turistas a que corresponde a CAE 55201, desde 2015/10/07. A título prévio, refere-se que a empresa Booking é uma sociedade de responsabilidade limitada constituída sob a legislação holandesa e sediada em Amesterdão, que tem o seguinte número de registo de IVA: NL805734958B01.

Desse modo, por força do pagamento de rendimentos a entidades não residentes, no que respeita às comissões da Booking, são-lhe legalmente exigidas as seguintes obrigações:

- Os rendimentos obtidos em Portugal e desta natureza por esta entidade devem ser considerados como tributáveis em território nacional, por força do disposto no ponto 6) da alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º do Código do IRC, sendo tributados através de retenção na fonte com caráter definitivo.

- Pelo que a exigência do pagamento do imposto recai sobre a entidade pagadora desses rendimentos residentes em território nacional (cfr. alínea g) do n.º 1, n.º 2 e alínea b) do n.º 3 do artigo 94.º do Código do IRC).

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.

Ora, 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.

Atendendo a que a obtenção do rendimento a tributar depende da utilização da plataforma da Booking, a comissão paga pelo requerente à entidade, desde que documentalmente comprovada, preenche os requisitos para ser considerada uma despesa indissociável à obtenção do rendimento. Assim, o montante pago a título de comissão de utilização da plataforma online da empresa Booking deve, para efeitos de dedução, ser inscrita no Anexo B ou C, consoante o caso.

No caso em apreço, e enquadrando-se o contribuinte no regime simplificado de tributação deve ser preenchido o quadro 15.2 do anexo B da declaração de rendimentos de IRS.

QUADRO 15.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR

15.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO
Mencione os campos do quadro 15.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.ºs 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:	01 | 02 | 03 | 04 | 05
B	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 15.1?	Sim 01 | Não 02

QUADRO 15.3 A- IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Devem ser identificados nos **campos 1 a 5**, através da indicação dos campos do quadro 15.1, os imóveis que geraram os rendimentos situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais].

15.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Mencione os campos do quadro 15.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.ºs 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:

01	02	03	04	05

QUADRO 15.3 B -OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

Os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento relativamente aos quais tenha sido exercida a opção de tributação pelas regras estabelecidas para a categoria F são tributados à taxa autónoma de 28%, nos termos do artigo 72.º do Código do IRS.

B	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO			
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 15.1?	Sim	01	Não	02

Porém, podem os respetivos titulares residentes em território português optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando o campo 01 deste quadro, ficando, assim, sujeitos a tributação pelas taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

QUADRO 16 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS)

Este quadro destina-se à identificação dos prédios urbanos de que o sujeito passivo seja titular, que tenham gerado rendimentos **no âmbito de atividade de arrendamento ou hospedagem** e sobre os mesmos tenha incidido o AIMI.

16	DEDUÇÃO À COLETA – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]				
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:					
	Identificação matricial dos prédios				Valor Patrimonial Tributário
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
16001					,
16002					,
				SOMA	,
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI				16101	,
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI				16102	,

Para preenchimento deste quadro deve ter em atenção a informação constante da Demonstração de Liquidação do AIMI.

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- ✓ A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- ✓ A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- ✓ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ✓ Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

Na coluna **"Valor Patrimonial Tributário"** deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

No **"campo 16101"** deve ser indicado o valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI ao sujeito passivo.

No **"campo 16102"** deve ser indicado o valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI efetuada ao sujeito passivo.

Exemplo de preenchimento:

1 - DEMONSTRAÇÃO LIQUIDAÇÃO do AIMI

Valor Tributável Total (VT) (€)	2.607.826,89
Dedução (art.º 135.º-C, n.º2 CIMI)	600.000,00

LIQUIDAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL (€)	TAXA %	IMPOSTO (€)
Artigo 135.º-F n.º 1 CIMI	400.000,00	0,70	2.800,00
Artigo 135.º-F n.º 2 CIMI	1.607.826,89	1,00	16.078,27
		VALOR APURADO	18.878,27

2 – PREENCHIMENTO DO QUADRO 16

	Identificação matricial dos prédios (que originaram rendimentos)	Valor Patrimonial Tributário
16001	XXYYWW-U-1111	607.826,89
16002	XXYYWW-U-2222-A	500.000,00
	TOTAL	1.107.826,89
2 – Valor total da liquidação do Adicional ao IMI	**16101**	18.878,27
3 – Valor tributável total dos prédios de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI	**16102**	2.607.826,89

QUADRO 17 – DESPESAS E ENCARGOS (N.º 2 e 13 do artigo 31 do CIRS)

Destina-se a indicar as despesas e encargos suportadas pelo sujeito passivo no exercício da sua atividade para efeitos da aplicação do disposto nos n.ºs 2 e 13 do artigo 31.º do Código do IRS.

QUADRO 17A – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NO N.º 2 E NAS ALÍNEAS a) E f) DO N.º 13 DO ARTIGO 31.º DO CIRS

Este quadro destina-se à indicação, pelo sujeito passivo, das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, conexas com o exercício da sua atividade, bem como do valor das importações ou aquisições intracomunitárias de bens e serviços relacionadas com a atividade [nº 2 e alíneas a) e f) do n.º 13 do artigo 31.º do Código do IRS].

A utilização do campo 17001 determina o preenchimento do quadro 17B.

17	DESPESAS E ENCARGOS (N.os 2 e 13 DO ART.º 31.º DO CIRS)	
A	DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NO N.º 2 E NAS ALÍNEAS a) E f) DO N.º 13 DO ART.º 31.º DO CIRS	
	Natureza	Valor
17001	Contribuições obrigatórias para regimes de proteção social	, , ,
17002	Importações ou aquisições intracomunitárias de bens e serviços relacionados com a atividade	, , ,
	SOMA	, , ,

QUADRO 17B – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NO N.º 2 E NAS ALÍNEAS a) E f) DO N.º 13 DO ARTIGO 31.º DO CIRS

Deve ser indicado o NIF das entidades a quem foram pagas contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, bem como as respetivas importâncias.

B	IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES A QUEM FORAM PAGAS CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL					
	Campo Q 17A	NIF entidade	Valor	Campo Q 17A	NIF entidade	Valor
17021			, , ,	17022		, , ,

QUADRO 17C – DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NAS ALÍNEAS b), c) E e) DO N.º 13 DO ART.º 31.º DO CIRS

Destina-se ao exercício da opção pela declaração dos valores das despesas com pessoal, rendas de imóveis e outras despesas relacionadas com a atividade que respeitem os requisitos e pressupostos constantes das alíneas b), c) e e) do n.º13 e da alínea a) do n.º 15, todos do artigo 31.º do Código do IRS, em alternativa aos valores das despesas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

C	DESPESAS E ENCARGOS PREVISTOS NAS ALÍNEAS b), c) E e) DO N.º 13 DO ART.º 31.º DO CIRS	
Em alternativa aos valores comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), pretende declarar as despesas com pessoal, rendas de imóveis e outras despesas relacionadas com a atividade? Sim 01 ☐ Não 02 ☐		
Se assinalou o campo 01 (sim) deve preencher o quadro seguinte, inscrevendo **todas as despesas e encargos suportados**, incluindo aqueles cujos valores são iguais aos comunicados à AT. **Note-se que ao exercer esta opção apenas serão consideradas as despesas e encargos inscritos neste quadro.**		
	Natureza	Valor
17051	Despesas com pessoal e encargos a título de remunerações	, , ,
17052	Rendas de imóveis afetas à atividade empresarial ou profissional	, , ,
17053	Outras despesas com a aquisição de bens e prestações de serviços relacionadas com a atividade - AFETAS PARCIALMENTE À ATIVIDADE	, , ,
17054	Outras despesas com a aquisição de bens e prestações de serviços relacionadas com a atividade - AFETAS TOTALMENTE À ATIVIDADE	, , ,
	SOMA	, , ,

Deve assinalar o **campo 01** (sim), caso pretenda que a aplicação do n.º 13 do artigo 31.º do Código do IRS seja efetuada com base no valor das despesas mencionadas neste quadro 17C, **não sendo assim**, para o efeito considerados os valores das despesas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Deve assinalar **o campo 02** (não), caso pretenda que a aplicação do n.º 13 do artigo 31.º do Código do IRS seja efetuada com base no valor das despesas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira.

Se assinalar o **campo 01**, os valores das despesas a considerar pela Autoridade Tributária e Aduaneira na aplicação do n.º 13 do artigo 31.º do Código do IRS são, **exclusivamente**, os deste quadro, pelo que dele devem constar os **totais das despesas com pessoal**, **rendas de imóveis e outras despesas relacionadas com a atividade.**

QUADRO 17D – RENDAS DE IMÓVEIS AFETAS À ATIVIDADE EMPRESARIAL OU PROFISSIONAL

Neste quadro deve ser indicado o (s) NIF (s) do (s) senhorio (s) e o (s) respetivo (s) valor (es) das rendas de imóveis pagas, bem como se as mesmas estão afetas parcial ou totalmente à atividade exercida pelo sujeito passivo, sempre que o campo 17052 do quadro 17C tenha sido preenchido.

D	RENDAS DE IMÓVEIS AFETAS À ATIVIDADE EMPRESARIAL OU PROFISSIONAL				
Campo Q 17C		NIF senhorio	Valor	Afetação	
				Parcial	Total
17071			. . ,	☐	☐
17072			. . ,	☐	☐

QUADRO 18 – MAIS-VALIAS RESULTANTES DE INDEMNIZAÇÃO POR DANOS CAUSADOS POR INCÊNDIOS FLORESTAIS

Este quadro destina-se a dar cumprimento ao previsto no artigo 158.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, pelo que o seu preenchimento apenas deve ser efetuado quando tenham sido obtidas mais-valias resultantes de indemnizações auferidas, no âmbito de contratos de seguro, como compensação dos danos causados pelos incêndios florestais ocorridos em Portugal continental, nos dias 17 a 24 de junho e 15 e 16 de outubro de 2017 e **desde que o sujeito passivo pretenda reinvestir** o respetivo valor de realização em ativos da mesma natureza até ao final do terceiro ano seguinte ao da realização da mais-valia.

18	MAIS-VALIAS RESULTANTES DE INDEMNIZAÇÃO POR DANOS CAUSADOS POR INCÊNDIOS FLORESTAIS			
Se obteve mais-valias nas condições previstas no artigo 158.º da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro e pretende reinvestir o respetivo valor de realização, indique:				
		Intenção de reinvestimento		Concretização do reinvestimento
		Valor de realização	Mais-valias apuradas	Valor no ano
18001	Ativos fixos tangíveis	. . ,	. . ,	. . ,
18002	Propriedades de investimento	. . ,	. . ,	. . ,
18003	Ativos biológicos não consumíveis	. . ,	. . ,	. . ,

Coluna 1 – Valor de realização

Entende-se por valor de realização o valor da indemnização auferida [alínea b) do n.º 3 do artigo 46.º do Código do IRC] no âmbito de contratos de seguro, como compensação dos danos causados pelos incêndios florestais ocorridos em Portugal continental, nos dias 17 a 24 de junho e 15 e 16 de outubro de 2017.

Campo 18001 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de indemnização resultantes da compensação dos danos ocorridos em ativos fixos tangíveis relativamente aos quais foram apuradas mais-valias (coluna 2) no ano a que respeita a declaração.

Campo 18002 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de indemnização resultantes da compensação dos danos ocorridos em propriedades de investimento relativamente aos quais foram apuradas mais-valias (coluna 2) no ano a que respeita a declaração.

Campo 18003 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de indemnização resultantes da compensação dos danos ocorridos em ativos biológicos não consumíveis relativamente aos quais foram apuradas mais-valias (coluna 2) no ano a que respeita a declaração.

Coluna 2 – Mais-valias apuradas

Campo 18001 - Deve ser inscrito o somatório das mais-valias apuradas, no ano da declaração, na sequência dos danos ocorridos em ativos fixos tangíveis de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Campo 18002 - Deve ser inscrito o somatório das mais-valias apuradas, no ano da declaração, na sequência dos danos ocorridos em propriedades de investimento de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Campo 18003 - Deve ser inscrito o somatório das mais-valias apuradas, no ano da declaração, na sequência dos danos ocorridos em ativos biológicos não consumíveis de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Coluna 3 – Concretização do reinvestimento

Campos 18001, 18002 e 18003 – Deve ser indicado o montante reinvestido (valor de aquisição dos bens cuja aquisição ocorreu no ano da declaração), de acordo com a natureza dos bens.

ANEXO C

Destina-se a declarar os rendimentos empresariais e profissionais (categoria B), tal como são definidos no artigo 3.º do Código do IRS, que devam ser tributados segundo o regime da contabilidade.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO C

O anexo C deve ser apresentado pelo titular de rendimentos tributados na categoria B (rendimentos empresariais e profissionais) ou o cabeça-de-casal ou administrador de herança indivisa que produza rendimentos dessa categoria, abrangidos pelo regime de contabilidade organizada.

Este anexo é individual e, em cada um, apenas podem constar os elementos respeitantes a um titular, devendo observar-se o seguinte:

i) No caso de o titular ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir no respetivo anexo C a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;

ii) No caso de o titular dos **rendimentos ser um dependente** que integre o agregado familiar (incluindo afilhados civis e dependentes em guarda conjunta sem residência alternada):

- Tratando-se de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A do rosto da declaração), no correspondente **anexo C a incluir na declaração de cada um dos sujeitos passivos deve incluir-se metade dos rendimentos auferidos pelo dependente;**
- Nos demais casos, no anexo C referente aos rendimentos do titular dependente, deve incluir-se a totalidade dos rendimentos por aquele obtidos.

iii) No caso de o **titular dos rendimentos ser um dependente em guarda conjunta** e existir residência alternada estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte, **devem os rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentai**s, quer o dependente em guarda conjunta integre, ou não, o agregado familiar do sujeito passivo.

Quando forem obtidos **rendimentos** da categoria B **em território português e fora do território português,** os mesmos **devem ser declarados** da seguinte forma**:**

- **No anexo C (quadro 4),** os rendimentos obtidos em território português;
- **No anexo J (quadro 6),** os rendimentos obtidos fora do território português**,** devendo os mesmos ser, também, incluídos no quadro 11B e no quadro 11C do anexo C.

Na eventualidade da totalidade dos rendimentos (obtidos em território português e fora do território português) serem declarados no Q4 do anexo C, deve consultar-se, nas instruções de preenchimento do quadro 4, a relativa ao campo 462.

Se no ano a que respeita a declaração **apenas** tiverem sido obtidos **rendimentos da categoria B fora do território português,** devem os mesmos ser declarados no Q6C do anexo J. Nesta situação, deve também ser apresentado o anexo C, apenas, com os quadros 1, 3, 11B, 11C, 12 e 13 preenchidos.

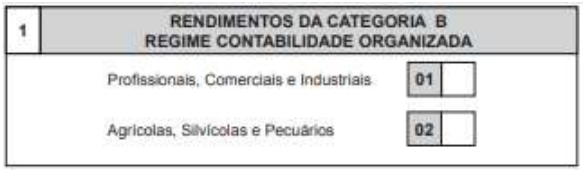
A obrigação de apresentação deste anexo manter-se-á enquanto não for declarada a cessação de atividade ou não transitar para o regime simplificado.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO C

A declaração que integre o anexo C deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 1 - REGIME DE CONTABILIDADE ORGANIZADA

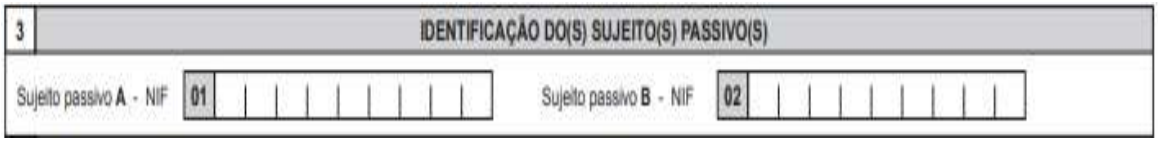
NATUREZA DOS RENDIMENTOS



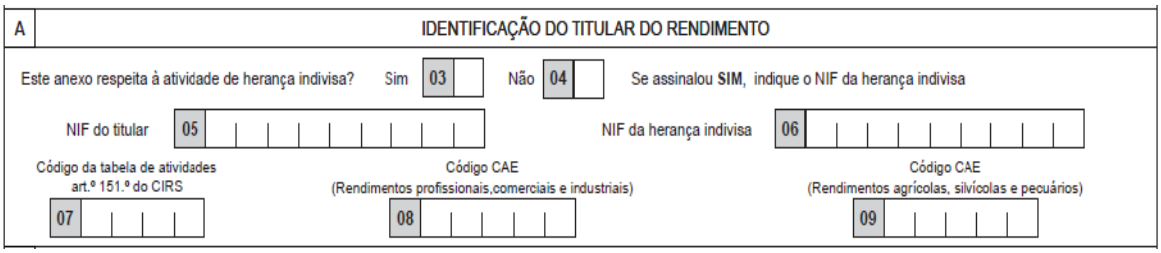
Deve ser assinalado o campo correspondente à natureza dos rendimentos declarados. Se o titular dos rendimentos exercer simultaneamente as atividades agrupadas nos campos 01 e 02, deve assinalar os dois campos, identificando as atividades, através dos respetivos códigos, nos campos 07, 08 e 09 do quadro 3A.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos **(campos 01 e 02)** deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A (no caso de opção pela tributação conjunta) do rosto da declaração modelo 3.



QUADRO 3A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DOS RENDIMENTOS



Campo 05 - Destina-se a indicar o NIF (Número de Identificação Fiscal) do titular dos rendimentos a incluir neste anexo (sujeito passivo A, sujeito passivo B ou dependente).

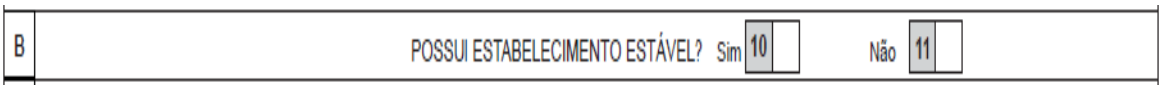
Campo 06 - É reservado à identificação da herança indivisa, feita através da indicação do NIF que lhe foi atribuído, quando for assinalado o campo 03, não devendo, neste caso, ser preenchido o campo 05.

Campo 07 - Deve ser inscrito o código da Tabela de Atividades prevista no artigo 151.º do Código do IRS e publicada na Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto, correspondente à atividade exercida. Caso se trate de atividade não prevista nessa Tabela, deve ser preenchido o campo 08 ou 09 com a indicação do Código CAE que lhe corresponda.

Podem ser simultaneamente preenchidos os campos 07, 08 e 09 se forem exercidas, pelo titular dos rendimentos, as diferentes atividades neles referidas.

QUADRO 3B - ESTABELECIMENTO ESTÁVEL

Neste quadro deve ser indicado se a atividade é exercida ou não através de estabelecimento estável, assinalando o campo 10 (Sim) ou o campo 11 (Não).



Este quadro tem especial importância para ***sujeitos passivos não residentes em território português****, devendo indicar-se nos campos 10 ou 11 se a atividade é exercida ou não através de estabelecimento estável, respetivamente, para efeitos da aplicação da taxa especial prevista na alínea a) do n.º 6 do artigo 72.º do Código do IRS.*

QUADRO 3C - REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)

Os sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 12.º-A do Código do IRS, devem, no campo 12 deste quadro, indicar o ano em que se tornaram fiscalmente residentes em Portugal.

Nos termos do referido artigo 12.º-A do Código do IRS, podem beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes os sujeitos passivos que:

a) tornando-se fiscalmente residentes, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS:

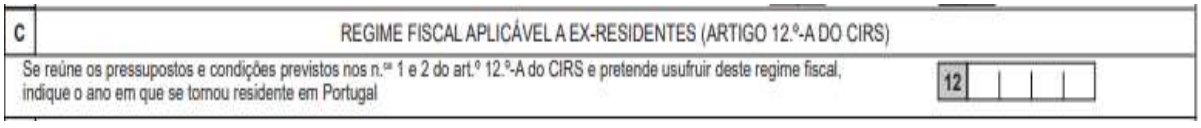
i. até 2026, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos cinco anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território em qualquer período antecedente a esse;

ii. em 2021, 2022 ou 2023, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, respetivamente;

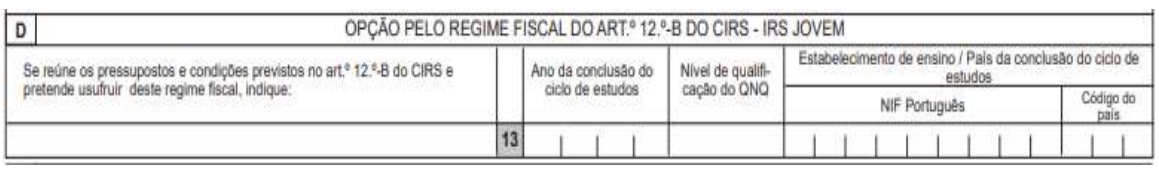
iii. em 2019 ou 2020, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2015;

b) não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

c) tenham a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal.



QUADRO 3D - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO Art.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Anos de 2022 a 2024



Os rendimentos da categoria B auferidos por sujeito passivo entre os 18 e os 26 anos, que não seja

considerado dependente, ficam parcialmente isentos de IRS, nos cinco primeiros anos de obtenção de rendimentos do trabalho, após o ano da conclusão do ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ), desde que estejam reunidos os seguintes pressupostos e condições:

a) Tenham idade compreendida entre os 18 e os 26 anos, sendo esta idade estendida até aos 30 anos, inclusive, caso o ciclo de estudos concluído corresponda ao nível 8 do QNQ (doutoramento);

b) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;

c) Não usufruam do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS).

pelo que os sujeitos passivos que pretendam usufruir deste regime (anos de 2022 e seguintes) devem indicar, neste quadro, o ano em que o ciclo de estudos foi concluído e o correspondente nível de qualificação, do Quadro Nacional de Qualificações, bem como a identificação fiscal do estabelecimento de ensino onde os estudos foram concluídos, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, caso os referidos estudos tenham sido concluídos fora do território nacional.

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS, aplica-se:

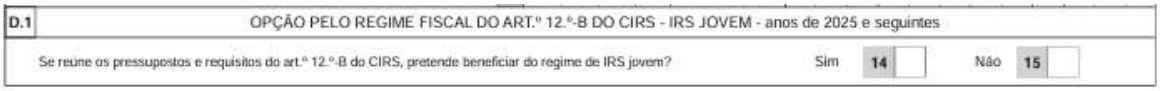
a) No primeiro ano da obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos quatro anos seguintes, desde que a opção seja exercida até à idade máxima supra referida;

b) Em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

Para efeitos de preenchimento da coluna "Nível de qualificação do QNQ", devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Nível de qualificação do QNQ
01	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.
02	Nível 5 – Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior.
03	Nível 6 – Licenciatura.
04	Nível 7 – Mestrado.
05	Nível 8 – Doutoramento.

QUADRO 3D1 - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO Art.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM – Ano 2025 e seguintes



Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos relativas a 2025 e anos seguintes, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, a saber:

a) Tenham, a 31 de dezembro do ano a que respeitam os rendimentos, idade não superior a 35 anos;

b) Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;

c) Não tenham mais de 10 anos de obtenção de rendimentos, como sujeito passivo, das categorias A e/ou B no ano da declaração;

d) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;

e) Não beneficiem ou tenham beneficiado do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

f) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);

g) Tenham a sua situação tributária regularizada.

Devendo os sujeitos passivos indicar se pretendem usufruir ou não deste regime, assinalando "SIM" ou "NÃO", no presente quadro.

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS determina o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do Código do IRS e:

a. Aplica-se no primeiro ano em que seja exercida a opção e nos nove anos de obtenção de rendimentos subsequentes em que seja exercida a opção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos;

b. Não se aplica nos anos em que não sejam auferidos rendimentos das categorias A e ou B, retomando a sua aplicação pelo número de anos de obtenção de rendimentos remanescente, até perfazer o total de 10 anos de gozo da isenção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos.

QUADRO 4 - APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (Obtido em Território Português)

Destina-se ao apuramento do rendimento líquido da categoria B.

Deve ser sempre preenchido, independentemente de haver ou não correções a efetuar ao "RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO" apurado na contabilidade, o qual, quando negativo, deve ser indicado com o sinal negativo (-).

4	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (Obtido em Território Português)		
	RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	401	, ,
	Variações patrimoniais positivas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 21.º do CIRC) e quota-parte do subsídio respeitante a ativos não correntes, não depreciáveis/não amortizáveis [art.º 22.º, n.º 1, al. b) a al. d)], do CIRC]	402	, ,
	Variações patrimoniais positivas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6, do DL n.º 159/2009, de 13/7)	403	, ,
	Variações patrimoniais negativas não refletidas no resultado líquido do período (art.º 24.º do CIRC)	404	, ,
	Variações patrimoniais negativas (regime transitório previsto no art.º 5.º, n.ºs 1, 5 e 6, do DL n.º 159/2009, de 13/7)	405	, ,
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções positivas)	406	, ,
	Alteração do regime fiscal dos contratos de construção (correções negativas)	407	, ,
	SOMA (campos 401 + 402 + 403 - 404 - 405 + 406 - 407)	408	, ,
A ACRESCER	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2, do CIRC)	409	, ,
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	410	, ,
	Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: gastos de juros (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	411	, ,
	Ajustamentos não dedutíveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9, do CIRC)	412	, ,
	Provisões não dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, do CIRC) e perdas por imparidade fiscalmente não dedutíveis de ativos financeiros	413	, ,
	IRS, incluindo as tributações autónomas, e outros impostos que direta ou indiretamente incidam sobre os lucros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. a), do CIRC]	414	, ,
	Adicional ao IMI (n.º 2 do art.º 135.º-J do Código do IMI)	472	, ,
	Despesas não documentadas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. b), do CIRC]	415	, ,
	Encargos evidenciados em documentos emitidos por sujeitos passivos com NIF inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cessados oficiosamente [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c), do CIRC]	416	, ,
	Despesas ilícitas [art.º 23.º-A, n.º 1, al. d), do CIRC]	417	, ,
	Multas, coimas e demais encargos, incluindo juros compensatórios e moratórios, pela prática de infrações [art.º 23.º-A, n.º 1, al. e), do CIRC]	418	, ,
	Impostos, taxas e outros tributos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente autorizado a suportar [art.º 23.º-A, n.º 1, al. f), do CIRC]	419	, ,
	Indemnizações por eventos seguráveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. g), do CIRC]	420	, ,
	Ajudas de custo e encargos com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador [art.º 23.º-A, n.º 1, al. h), do CIRC]	421	, ,
	Encargos não devidamente documentados [art.º 23.º-A, n.º 1, al. c), do CIRC]	422	, ,
	Encargos com o aluguer de viaturas sem condutor [art.º 23.º-A, n.º 1, al. i), do CIRC]	423	, ,
	Encargos com combustíveis [art.º 23.º-A, n.º 1, al. j), do CIRC]	424	, ,
	Encargos relativos a barcos de recreio e aeronaves de passageiros [art.º 23.º-A, n.º 1, al. k), do CIRC]	425	, ,
	Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado [art.º 23.º-A, n.º 1, al. r) e n.º 7, do CIRC]	426	, ,
	Perdas por imparidade em inventários para além dos limites legais (art.º 28.º do CIRC) e em créditos não fiscalmente dedutíveis ou para além dos limites legais (art.ºs 28.º-A a 28.º-C do CIRC)	427	, ,
	Perdas por imparidade de ativos não correntes (art.º 31.º-B do CIRC) e depreciações e amortizações (art.º 34.º, n.º 1, do CIRC), não aceites como gastos	428	, ,
	40% do aumento das depreciações dos ativos fixos tangíveis em resultado de reavaliação fiscal (art.º 15.º, n.º 2, do DR n.º 25/2009, de 14/9)	429	, ,
	Créditos incobráveis não aceites como gastos (art.º 41.º do CIRC)	430	, ,

4	APURAMENTO DO LUCRO TRIBUTÁVEL (Obtido em Território Português) (continuação)		
	Realizações de utilidade social não dedutíveis (art.º 43.º do CIRC)	431	, ,
	Menos-valias contabilísticas	432	, ,
	Mais-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b), do CIRC]	433	, ,
	Diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (art.º 46.º do CIRC)	434	, ,
	50% da diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (art.º 48.º, n.º 1, do CIRC)	435	, ,
	Acréscimos por não reinvestimento ou pela não manutenção dos ativos na titularidade do adquirente (art.º 48.º, n.º 6, do CIRC)	436	, ,
	Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato (art.º 31.º-A do CIRS)	437	, ,
	Donativos não previstos ou além dos limites legais (art.ºs 62.º, 62.º-A, 62.º-B e 63.º do EBF)	438	, ,
	Ajustamentos decorrentes da alteração do regime de tributação (art.º 3.º, n.º 8, do CIRS)	439	, ,
	Encargos não dedutíveis (art. 33.º do CIRS)	440	, ,
	Acréscimo da majoração considerada em períodos anteriores, referente a despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD	479	, ,
	Acréscimo da fração dos gastos fiscalmente aceites com depreciações ou imparidades, durante o período em que o imóvel esteve afeto à atividade (art.º 3.º, n.º 10, do CIRS)	480	, ,
		441	, ,
	SOMA (campos 408 a 441 + 472 + 479 + 480)	442	, ,

A. DEDUZIR			
	Despesas ou encargos de projeção económica plurianual contabilizados como gasto na vigência do POC e ainda não aceites fiscalmente [art.º 22.º, al. f), do DR n.º 25/2009, de 14/9]	443	
	Correções relativas a períodos de tributação anteriores (art.º 18.º, n.º 2, do CIRC)	444	
	Vendas e prestações de serviços com pagamento diferido: crédito de juros (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	445	
	Gastos referentes a inventários e a fornecimentos e serviços externos com pagamento diferido: diferença entre a quantia nominal da contraprestação e o justo valor (art.º 18.º, n.º 5, do CIRC)	446	
	Ajustamentos não tributáveis decorrentes da aplicação do justo valor (art.º 18.º, n.º 9, do CIRC)	447	
	Reversão de perdas por imparidade tributadas (art.ºs 28.º, n.º 3 e 28.º-A, n.º 3, do CIRC)	448	
	Depreciações e amortizações tributadas em períodos de tributação anteriores (art.º 20.º do DR n.º 25/2009, de 14/9)	449	
	Perdas por imparidade tributadas em períodos de tributação anteriores (art.ºs 28.º, 28.º-A, n.º 1 e 31.º-B, n.º 7, do CIRC)	450	
	Reversão de provisões tributadas (art.ºs 19.º, n.º 4 e 39.º, n.º 4, do CIRC)	451	
	Restituição de impostos não dedutíveis e excesso da estimativa para impostos	452	
	Gasto fiscal relativo a ativos intangíveis, propriedades de investimento e ativos biológicos não consumíveis (art.º 45.º-A do CIRC)	453	
	Gastos do período relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história (majoração - art.º 59.º-I do EBF)	474	
	Gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (majoração - art.º 59.º-D, n.ºs 12 e 13, do EBF)	475	
	Gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com operações de defesa da floresta (majoração - art.º 59.º-D, n.º 12, do EBF)	476	
	Gastos e perdas do período relativos a depreciações de elementos do ativo fixo tangível correspondente a embarcações eletrossolares ou exclusivamente solares (majoração - art.º 59.º-J do EBF)	477	
	Despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD	478	
	Gastos e perdas referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados com eletricidade e gás natural (majoração - art.º 231.º Lei 24-D/2022, de 30/12 e art.º 239.º Lei n.º 82/2023, de 29/12)	481	
	Gastos e perdas referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (majoração - art.º 232.º Lei 24-D/2022, de 30/12)	482	
	Encargos correspondentes ao aumento salarial apurado de acordo com as condições previstas no art.º 19.º-B do EBF (majoração)	483	
	Gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos afetos ao transporte em táxi, registados como elementos do ativo fixo tangível dos sujeitos passivos de IRS, com contabilidade organizada e que estejam devidamente licenciados (majoração - art.º 70.º n.º 4 al. c) do EBF)	488	
	Mais-valias contabilísticas	454	
	50% da menos-valia fiscal resultante de mudanças no modelo de valorização [art.º 46.º, n.º 5, al. b) e ex-art.º 45.º, n.º 3, parte final, do CIRC] e 50% da diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais de partes de capital ou outras componentes do capital próprio (ex-art.º 45.º, n.º 3, 1.ª parte, do CIRC)	455	
	Diferença negativa entre as mais e as menos-valias fiscais (art.º 46.º do CIRC)	456	
	50% dos rendimentos de patentes e outros direitos de propriedade industrial (art.º 50.º-A do CIRC)	457	
	Correção pelo adquirente do imóvel quando adota o valor patrimonial tributário definitivo para a determinação do resultado tributável na respetiva transmissão [art.º 64.º, n.º 3, al. b), do CIRC]	458	
	Rendimentos auferidos por titulares deficientes - parte isenta (art.º 56.º-A do CIRS)	459	
	Rendimentos da propriedade intelectual - parte isenta (art.º 58.º do EBF)	460	
	Rendimentos resultantes de transações da energia excedente produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável - parte excluída de tributação [art.º 12.º, nº 11, al. a), do CIRS]	484	
	Rendimentos resultantes de transações da energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável - parte excluída de tributação [art.º 12.º, nº 11, al. b) do CIRS]	485	
	Rendimentos de contratos de arrendamento para habitação permanente cujos imóveis foram transferidos de alojamento local (art.º 74.º-A, do EBF)	486	
	Benefícios para a criação de emprego (majoração - art.º 19.º do EBF)	461	
	50% dos rendimentos provenientes de prémios de primeira instalação a jovens agricultores (art.º 59.º-D, n.º 16 do EBF)	487	
	Benefícios com despesas de certificação biológica de explorações (majoração - art.º 59.º-E do EBF)	473	
	Rendimentos obtidos fora do território português líquidos do imposto pago no estrangeiro (ver instruções)	462	
	Atualização dos encargos plurianuais de explorações silvícolas (art.º 34.º do CIRS)	463	
	Ajustamentos decorrentes da alteração do regime de tributação (art.º 3.º, n.º 8, do CIRS)	464	
	Dupla tributação económica (art.º 39.º-A do CIRS)	465	
A. DEDUZIR	Outros benefícios fiscais	466	
		467	
	SOMA (campos 443 a 467 + 473 a 478 + 481 a 488)	468	
	PREJUÍZO FISCAL (Se 468 > 442)	469	
	LUCRO TRIBUTÁVEL (Se 442 ≥ 468)	470	

Campo 426 - Importâncias pagas ou devidas a entidades não residentes sujeitas a um regime fiscal privilegiado

Destina-se a indicar as importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal identificado na Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, republicada pela Portaria n.º 292/2011, de 8 de

novembro, salvo se o sujeito passivo puder provar que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado.

Campo 434 - Diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais sem intenção de reinvestimento (artigo 46.º do Código do IRC)

Destina-se a indicar o saldo positivo apurado entre as mais e as menos-valias fiscais relativamente às quais não foi declarada a intenção de reinvestir no quadro 8.

Campo 435 - 50% da diferença positiva entre as mais e as menos-valias fiscais com intenção expressa de reinvestimento (n.º 1 do artigo 48.º do Código do IRC)

Este campo só deve ser preenchido no caso de ter sido declarada, no quadro 8, a intenção de reinvestir os valores de realização correspondentes à alienação de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis ou ativos biológicos não consumíveis que reúnam as condições estabelecidas no artigo 48.º do Código do IRC.

O valor a inscrever deve corresponder a metade da diferença positiva apurada entre as mais e as menos-valias realizadas que proporcionalmente corresponda aos valores de realização a reinvestir.

Não sendo concretizado, total ou parcialmente, o reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, a proporção do saldo positivo entre as mais e as menos-valias não tributada e majorada em 15% é considerada ganho daquele período, nos termos do n.º 6 do artigo 48.º do Código do IRC, devendo o correspondente valor majorado ser inscrito no **campo 436**.

Campo 437 - Diferença positiva entre o valor patrimonial tributário definitivo do imóvel e o valor constante do contrato

Tendo havido transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, deve indicar-se a diferença positiva entre o valor definitivo que serviu de base à liquidação do IMT, ou que serviria no caso de não haver lugar a essa liquidação, e o valor de venda, de acordo com o estipulado no artigo 31.º-A do Código do IRS.

Caso o valor patrimonial definitivo venha a ser conhecido após a entrega da declaração e seja superior ao valor anteriormente declarado, deve apresentar-se declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte (n.º 2 do artigo 31.º-A do Código do IRS).

Todavia, importa referir que os valores contestados ao abrigo do disposto no artigo 139.º do Código do IRC (inscritos no quadro 7), cujo pedido tem efeitos suspensivos da liquidação, não devem ser mencionados neste campo.

Campo 440 - Encargos não dedutíveis (artigo 33.º do Código do IRS)

Devem ser inscritos neste campo os encargos não dedutíveis, nos termos do artigo 33.º do Código do IRS, designadamente as remunerações dos titulares de rendimentos da categoria B, assim como outras prestações a título de ajudas de custo, utilização de viatura própria ao serviço da atividade, subsídios de refeição e outras prestações de natureza remuneratória.

Campo 459 - Rendimentos auferidos por titulares deficientes (parte isenta)

Se o titular dos rendimentos for deficiente com grau de incapacidade igual ou superior a 60% deve inscrever, neste campo, a parte isenta, a qual corresponde a 10% do rendimento bruto da categoria B, com o limite de € 2 500,00 (artigo 56.º-A do Código do IRS).

Campo 460 - Rendimentos da propriedade intelectual (parte isenta)

Deve ser indicada a parte dos rendimentos abrangidos pelo artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais que beneficia de isenção, ou seja, 50% do respetivo montante, com o limite de 10.000 euros. Este valor deve ser também declarado no quadro 5 do anexo H. Excluem-se do benefício da isenção parcial os rendimentos provenientes de obras escritas sem carácter literário, artístico ou científico, obras de arquitetura e obras publicitárias.

Se o titular dos rendimentos for deficiente, deve ter-se em conta o valor isento que foi inscrito no campo 459. Nestes casos, a isenção prevista no artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais corresponderá a 50% dos rendimentos sujeitos e não isentos (rendimentos líquidos de outros benefícios).

Campo 461 - Benefícios para a criação de emprego

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 50% do montante contabilizado como gasto do período respeitante aos encargos correspondentes à criação líquida de postos de trabalho para jovens e para desempregados de longa duração, admitidos por contratos de trabalho por tempo indeterminado, com as limitações previstas no artigo 19.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Campo 462 - Rendimentos obtidos fora do território português líquidos do imposto pago no estrangeiro

Neste campo devem ser indicados, quando tenham influenciado o resultado líquido do período, os rendimentos obtidos no estrangeiro deduzidos do imposto pago. Os rendimentos e o correspondente imposto pago no estrangeiro devem ser declarados no anexo J.

Campo 465 - Dupla tributação económica

O disposto no artigo 40.º-A do Código do IRS (dupla tributação económica) é aplicável, com as necessárias adaptações, aos rendimentos da categoria B auferidos por sujeitos passivos enquadrados na contabilidade organizada (artigo 39.º-A do Código do IRS), devendo ser considerados apenas 50% do valor dos lucros devidos/distribuídos por pessoas coletivas sujeitas e não isentas do IRC, bem como por entidades residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, desde que essas entidades preencham os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva 2011/96/EU, do Conselho, de 30 de novembro.

Campo 466 - Outros benefícios fiscais

A importância a inscrever neste campo deve respeitar a benefícios que não tenham sido mencionados nos campos 460 e 461.

São de relevar os seguintes benefícios fiscais:

- ⇨ Majoração dos gastos relativos a creches, lactários e jardins de infância (n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRC).
- ⇨ Majoração de quotizações pagas a favor das associações empresariais (artigo 44.º do Código do IRC).
- ⇨ Majoração dos gastos suportados com a aquisição de eletricidade para abastecimento de veículos (artigo 59.º-A do EBF).
- ⇨ Majoração dos gastos suportados com a aquisição de gás natural veicular (GNV) e gases de petróleo liquefeito (GPL) para abastecimento de veículos (artigo 59.º-A do EBF).
- ⇨ Majoração das despesas com sistemas de *car-sharing* (artigo 59.º-B do EBF).
- ⇨ Majoração das despesas com sistemas de *bike-sharing* (artigo 59.º-B do EBF).
- ⇨ Majoração das despesas com a aquisição de frotas de velocípedes em benefício do pessoal do sujeito passivo (artigo 59.º-C do EBF).
- ⇨ Majoração das contribuições financeiras dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal (n.º 12 do artigo 59.º-D do EBF).
- ⇨ Majoração aplicada aos donativos previstos no artigo 62.º do EBF.
- ⇨ Majoração aplicada aos donativos previstos no artigo 62.º-A do EBF.
- ⇨ Majoração aplicada aos donativos previstos no artigo 62.º-B do EBF.

Campo 472 – Adicional ao IMI (n.º 2 do artigo 135.º-J do Código do IMI)

Neste campo deve ser indicado o montante do adicional do IMI (AIMI) pago no exercício, que tenha influenciado o resultado líquido do período, caso o sujeito passivo beneficie da dedução à coleta prevista na alínea l) do n.º 1 do artigo 78º do Código do IRS (dedução do AIMI).

Campo 473 – Benefícios com despesas de certificação biológica de explorações (majoração – artigo 59.º-E do EBF)

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 40% do montante contabilizado como gasto do período respeitante a despesas de certificação biológica de explorações com produção em modo biológico.

Campo 474 – Gastos do período relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história (majoração – artigo 59.º-I do EBF)

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 10% do montante contabilizado como gastos do período relativos a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história, reconhecidas pelo município como estabelecimento de interesse histórico e cultural ou social local e que integrem o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social, nos termos previstos na Lei n.º 42/2017, de 14 de junho.

O preenchimento deste campo determina o preenchimento do **quadro 11D.**

Campo 475 – Gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com contribuições financeiras destinadas ao fundo comum (majoração – artigo 59.º-D, n.ºs 12 e 13 do EBF)

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 40% do montante contabilizado como gasto do período relativo a contribuições financeiras dos proprietários e produtores florestais aderentes a uma zona de intervenção florestal destinadas ao fundo comum constituído pela respetiva entidade gestora nos termos do artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 127/2005, de 5 de agosto e respetivas alterações.

O valor da majoração indicada não pode exceder o equivalente a 8/1000 do volume de negócios do período.

Campo 476 – Gasto suportado por proprietários e produtores florestais aderentes a zona de intervenção florestal com operações de defesa da floresta (majoração – artigo 59.º-D, n.ºs 12 do EBF)

Destina-se a indicar o valor das despesas com operações de defesa da floresta contra incêndios, com a elaboração de planos de gestão florestal, com despesas de certificação florestal e de mitigação ou adaptação florestal às alterações climáticas, conforme definidas por portaria conjunta dos membros do Governo responsáveis pelas finanças e pelas florestas.

Campo 477 - Gastos e perdas do período relativos a depreciações de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente solares (majoração - art.º 59.º- J do EBF)

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 20% do montante dos gastos do período relativos a depreciações fiscalmente aceites de elementos do ativo fixo tangível correspondentes a embarcações eletrossolares ou exclusivamente solares

Campo 478 - Despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD

Destina-se a indicar o valor das majorações relativas a despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD.

Campo 479 – Acréscimo da majoração considerada em períodos anteriores, referente a despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD

Destina-se a indicar o valor das majorações, consideradas em períodos anteriores, relativas a despesas com a aquisição de bens e serviços diretamente necessários para a implementação do SAF-T, relativo à contabilidade, do código QR e do ATCUD, bem como da respetiva penalização, por não terem sido cumpridos os prazos previstos para as referidas implementações.

Campo 480 – Acréscimo da fração dos gastos fiscalmente aceites com depreciações ou imparidades, durante o período em que o imóvel esteve afeto à atividade (artigo 3.º, n.º 10, do CIRS)

Destina-se a dar cumprimento ao disposto no n.º 10 do artigo 3.º do Código do IRS, nos termos do qual "*No caso de transferência para o património particular do sujeito passivo de bens imóveis que tenham estado afetos à sua atividade empresarial e profissional com determinação dos rendimentos com base na contabilidade, quando tenham sido praticadas depreciações ou imparidades, os correspondentes gastos fiscalmente aceites durante o período em que o imóvel esteve afeto à atividade devem ser acrescidos, em frações iguais, ao rendimento do ano em que ocorra a transferência e em cada um dos três anos*."

Assim, havendo transferência para o património particular de imóveis afetos à atividade empresarial e profissional, no ano da transferência e em cada um dos 3 anos seguintes, deve inscrever-se neste campo ¼ do montante das depreciações e imparidades que sobre aqueles tenham sido praticadas e aceites como gastos para efeitos fiscais.

Campo 481 – Gastos e perdas referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados com eletricidade e gás natural (majoração - art.º 231.º Lei 24-D/2022, de 30/12 e art.º 239.º da Lei n.º 82/2023, de 29/12)

Este regime foi introduzido na sequência da adoção do pacote de medidas, tendo em vista mitigar os efeitos da subida dos preços da energia na estrutura de custos. O referido regime prevê uma majoração em 20 %, para o período de tributação com início em ou após 1 de janeiro de 2022, dos gastos e perdas com eletricidade e gás natural, na parte em que excedam os gastos e perdas do período de tributação anterior, deduzidos de eventuais apoios recebidos nos termos do Decreto-Lei n.º 30-B/2022, de 18 de abril (DL 30- B/2022). Pretendendo-se com este regime mitigar os efeitos da subida dos preços da energia na estrutura de custos e não distinguindo a norma os dois tipos de gastos, referindo-se a gastos com a energia como um todo, considera-se que a majoração em causa deve ter por base o montante total dos gastos e perdas com energia, ou seja, no caso concreto, o somatório dos gastos e perdas com eletricidade e com gás natural.

*Assim, a majoração em causa deve ser apurada da seguinte forma: (∑Gastos e perdas com eletricidade e gás natural em N – ∑Gastos e perdas com eletricidade e gás natural em N-1 – Eventuais apoios recebidos nos termos do DL 30-B/2022) * 20%.*

Campo 482 - Gastos e perdas referentes ao regime extraordinário de apoio a encargos suportados na produção agrícola (majoração - art.º 232.º Lei 24-D/2022, de 30/12)

Os gastos e perdas incorridos ou suportados referentes à aquisição de determinados bens utilizados no âmbito das atividades de produção agrícola podem ser considerados em 140% do seu montante no apuramento do lucro tributável de 2022 e 2023.

Campo 483 - Encargos correspondentes ao aumento salarial apurado de acordo com as condições previstas no art.º 19.º-B do EBF (majoração)

Para a determinação do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC e dos sujeitos passivos de IRS com contabilidade organizada, os encargos correspondentes ao aumento determinado por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho dinâmica relativos a trabalhadores com contrato de trabalho por tempo indeterminado são considerados em 150 % do respetivo montante, contabilizado como custo do exercício.

Campo 484 - Rendimentos resultantes de transações da energia excedente produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável, por unidades de produção para o autoconsumo, até ao limite de 1 MW da respetiva potência instalada - parte excluída de tributação [art.º 12.º, nº 11, al. a), do CIRS]

Campo 485 – Rendimentos resultantes de transações da energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável, até ao limite de 1 MW da respetiva potência instalada **- parte excluída de tributação [art.º 12.º, nº 11, al. b) do CIRS]**

Com vista à promoção da eficiência energética e ao investimento em fontes de energia renováveis, na Proposta de Lei do Orçamento do Estado está prevista a exclusão do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, até ao limite de €1.000, dos rendimentos resultantes das seguintes atividades:

a) Transação do excedente de energia produzida para autoconsumo a partir de fontes de energia renovável, por unidades de produção para autoconsumo, até ao limite de 1 megawatt (MW) da respetiva potência instalada; e
b) Transação de energia produzida em unidades de pequena produção a partir de fontes de energia renovável, até ao limite de 1 megawatt (MW) da respetiva potência instalada.

Assim, esta medida tem como objetivos particulares ou pequenos negócios com fontes de energia renováveis instaladas, que passam a beneficiar da exclusão de tributação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares até ao limite anual de € 1.000 euros de rendimentos resultantes da extração da energia excedente à rede.

Campo 486 – Rendimentos de contratos de arrendamento para habitação permanente cujos imóveis foram transferidos de alojamento local (art.º 74.º-A, do EBF)

Consta no novo artigo 74.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais, prevendo-se que ficam isentos de tributação em IRS e IRC os rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) Os rendimentos resultem da transferência para arrendamento, para habitação permanente, de imóveis afetos à exploração de estabelecimentos de alojamento local;
b) O estabelecimento de alojamento local tenha sido registado e estivesse afeto a esse fim até 31 de dezembro de 2022;
c) A celebração do contrato de arrendamento e respetiva inscrição no Portal das Finanças ocorra até 31 de dezembro de 2024.

Esta isenção terá uma vigência temporal limitada pois, como previsto, será aplicável aos rendimentos prediais obtidos até 31 de dezembro de 2029.

Campo 487 – Rendimentos de prémios de primeira instalação a jovens agricultores (art.º 59.º-D, n.º 16, do EBF).

Destina-se a indicar 50% do valor dos prémios de primeira instalação a jovens agricultores

Campo 488 – Gastos suportados com a aquisição, em território português, de combustíveis para abastecimento de veículos afetos ao transporte em táxi, registados como elementos do ativo fixo tangível (art.º 70.º, n.º 4, al. c) do EBF)

Destina-se a indicar o valor da majoração correspondente a 20 % do montante dos gastos do período, quando se trate de veículos afetos ao transporte em táxi, registados como elementos do ativo fixo tangível, que estejam devidamente licenciados

Campos 469 ou 470 - São de preenchimento obrigatório.

QUADRO 4A - RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL

Se preencheu o **campo 460 do quadro 4,** deve indicar neste quadro, no **campo 471**, o valor total dos rendimentos da propriedade intelectual que estejam abrangidos pelo artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, isto é, deve indicar-se o montante resultante da soma do valor da parte isenta com o valor da parte não isenta.

A	RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL		
	Se preencheu o campo 460, indique a totalidade dos rendimentos da propriedade intelectual abrangidos pelo art.º 58.º do EBF (parte isenta e parte não isenta)	471	,

QUADRO 5 - DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES

Este quadro deve ser **sempre preenchido**, quer tenha sido exercida apenas uma ou mais atividades da categoria B, devendo o somatório dos valores nele inscritos corresponder ao valor constante do campo 469 ou 470 do quadro 4.

No preenchimento de cada um dos campos deve ter-se em consideração o seguinte:

5	DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES			
		PREJUIZO FISCAL		LUCRO TRIBUTÁVEL
ATIVIDADES PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS COM EXCEÇÃO DA ATIVIDADE DE EXPLORAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS DE ALOJAMENTO LOCAL NA MODALIDADE DE MORADIA OU APARTAMENTO	501	,	502	,
ATIVIDADE DE EXPLORAÇÃO DE ESTABELECIMENTOS DE ALOJAMENTO LOCAL NA MODALIDADE DE MORADIA OU APARTAMENTO	509	,	510	,
ATIVIDADES FINANCEIRAS (CÓDIGOS CAE 65, 66 OU 67)	503	,	504	,
ATIVIDADES AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIAS	505	,	506	,

A			
1 - Se preencheu o campo 506 e nele estão incluídos rendimentos de explorações silvícolas plurianuais, indique relativamente a estas explorações (art.º 59.º-D, n.º 1, do EBF):			
N.º de anos ou fração a que respeitam os gastos imputados	507	Lucro tributável (explorações silvícolas plurianuais)	508 ,
2 - Se preencheu o campo 502 e nele estão incluídos rendimentos obtidos no âmbito de actividades de arrendamento ou hospedagem, indique:			
Lucro tributável imputável a esses rendimentos	511	,	

Campos 501 e 502 - Se os rendimentos declarados respeitarem, simultaneamente, a atividades profissionais, comerciais, industriais, com exceção dos relativos à exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, e a outros rendimentos da categoria B que devam ser indicados nos campos 503 a 506, 509 e 510, deverá inscrever o prejuízo fiscal (campo 501) ou o lucro fiscal (campo 502) obtido no período de tributação relativo às atividades profissionais, comerciais e industriais.

Campos 503 e 504 - Se os rendimentos declarados respeitarem, simultaneamente, a atividades financeiras (CAE iniciado por 64, 65 ou 66) exercidas na Região Autónoma dos Açores e a outros

rendimentos da categoria B, deverá inscrever o prejuízo fiscal (campo 503) ou o lucro fiscal (campo 504) obtido no período de tributação relativo à atividade financeira.

Campos 505 e 506 - Se os rendimentos declarados respeitarem, simultaneamente, a atividades agrícolas, silvícolas ou pecuárias e a outros rendimentos da categoria B, deve inscrever o prejuízo fiscal (campo 505) ou o lucro fiscal (campo 506) obtido no período de tributação relativo à atividade agrícola, silvícola ou pecuária.

Campos 507 e 508 - Estes campos destinam-se à aplicação do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 59.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais e devem ser preenchidos nos casos em que no campo 506 foi inscrito um valor de lucro tributável no qual estejam incluídos rendimentos decorrentes de explorações silvícolas plurianuais. Nesta circunstância, deve indicar-se no **campo 507** o número de anos ou fração a que respeitem os gastos imputados à parte do lucro tributável correspondente a esses rendimentos e no **campo 508** deve indicar-se o montante do lucro tributável correspondente às explorações silvícolas plurianuais.

Campos 509 e 510 - Se nos rendimentos declarados estiverem incluídos rendimentos respeitantes a atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, deve inscrever o prejuízo fiscal (campo 509) ou o lucro fiscal (campo 510) obtido no período de tributação relativo à atividade da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento.

Campo 511 – Este campo deve ser preenchido nos casos em que no campo 502 foi inscrito um valor de lucro tributável no qual esteja incluído uma parte imputável a atividades de arrendamento ou hospedagem e o sujeito passivo beneficie da dedução à coleta prevista na alínea l) do n.º 1 do artigo 78º do Código do IRS (dedução do AIMI).

QUADRO 6 - RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA

6	RETENÇÕES NA FONTE E PAGAMENTOS POR CONTA			
	Rendimentos sujeitos a retenção	Retenções na fonte	Pagamentos por conta	Crédito fiscal ao investimento (DR Reg. n.º 6/2007/M)
	601 . . ,	602 . . ,	603 . . ,	604 . . ,

IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE EFETUARAM AS RETENÇÕES E RESPETIVOS VALORES

		VALOR			VALOR
NIF	605	. . ,	NIF	606	. . ,
NIF	607	. . ,	NIF	608	. . ,
NIF	609	. . ,	NIF	610	. . ,
NIF	611	. . ,	NIF	612	. . ,
NIF	613	. . ,	NIF	614	. . ,
NIF	615	. . ,	NIF	616	. . ,

Campos 601 a 602 - Devem ser indicados os rendimentos ilíquidos (incluindo adiantamentos) que foram sujeitos a retenção, bem como as retenções que sobre eles foram efetuadas.

Caso tenha sido **preenchido o Q3C**, os rendimentos a indicar, no campo 601, devem corresponder ao valor total dos mesmos, incluindo a parte excluída de tributação.

Campo 603 - Deve ser declarado o valor total dos pagamentos por conta efetuados durante o ano a que respeita a declaração.

Campo 604 - Deve ser declarado o valor do investimento realizado no âmbito do Decreto Regulamentar Regional n.º 6/2007/M, de 22 de agosto, da Região Autónoma da Madeira.

Campos 605 e seguintes - Deve proceder-se à discriminação das entidades que efetuaram as retenções, identificando-as através dos respetivos NIF e indicando os correspondentes valores de imposto retido.

QUADRO 7 - ALIENAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS

QUADRO 7A – ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 – ANOS DE 2021 E SEGUINTES

Neste quadro deve indicar se houve:

- ► alienação/desafetação e/ou afetação de imóveis, se a declaração respeitar aos anos de 2020 ou anteriores; ou
- ► alienação/desafetação de imóveis, caso tenha sido exercida a opção prevista no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na declaração relativa ao ano de 2021 (quadro 7B preenchido), se a declaração respeitar aos anos de 2021 e seguintes.

7 ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS

A ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS (ANOS 2020 E ANTERIORES) E APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANOS DE 2021 e SEGUINTES

1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:
Houve alienação/desafetação de imóveis? Sim 01 ☐ Não 02 ☐ Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional? Sim 03 ☐ Não 04 ☐

2 - Se assinalou o campo 01 ou 03 identifique os imóveis

IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS E RESPETIVOS VALORES

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Venda/desafetação/afetação				Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
							Ano	Mês	Dia	Valor		
701										. . ,	. . ,	☐
702										. . ,	. . ,	☐
703										. . ,	. . ,	☐
									SOMA	. . ,	. . ,	

Caso tenha assinalado os campos 01 ou 03 (Sim), identifique os prédios e respetivos valores no quadro, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Alienação onerosa de imóvel que não deva ser mencionado com o código 06
06	Alienação onerosa de imóvel adquirido para o património particular e posteriormente afeto a atividade empresarial ou profissional
02	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional, que não deva ser mencionado com o código 03
03	Afetação de imóvel habitacional do património particular a atividade empresarial ou profissional
04	Desafetação (restituição ao património particular) de imóvel habitacional que seja afeto à obtenção de rendimentos da categoria F
05	Desafetação (restituição ao património particular) de bem imóvel que não deva ser mencionado com o código 04

Nos casos em que o valor de realização a considerar relativamente à alienação de direitos reais sobre bens imóveis no quadro 4 seja o **valor patrimonial definitivo** considerado para efeitos de IMT, por ser **superior ao valor de venda**, deve ser preenchida também a coluna "Valor Definitivo", devendo, ainda, assinalar-se a circunstância de ter havido ou não recurso nos termos do artigo 139.º do Código do IRC.

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

  U - Urbano;

  R – Rústico;
- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 7B – REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 – ANO DE 2021

Este quadro deve ser preenchido, na **declaração** relativa ao **ano de 2021**, e destina-se a indicar se em 1 de janeiro de 2021 existiam ou não imóveis afetos a atividade empresarial e profissional e, em caso afirmativo, se se pretende, ou não, optar pelo regime transitório previsto no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro.



B	REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - ANO DE 2021										
1 - Indique se à data de 1 de janeiro de 2021 tinha bens imóveis afetos à atividade empresarial e profissional:								Sim 05		Não 06	
2 - Se assinalou o campo 05 (Sim), indique se opta pelo regime anterior de apuramento de mais-valias e menos-valias decorrentes da afetação de bens imóveis:								Sim 07		Não 08	
3 - Se assinalou o campo 07 (Sim), identifique os imóveis afetos à atividade empresarial e profissional:											
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS E RESPETIVAS DATAS											
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de afetação				
							Ano		Mês		Dia
731											
732											
733											

Caso existissem imóveis na situação antes referida [campo 05 (Sim)] e se pretenda optar pelo regime previsto na norma antes referida [campo 07 (Sim)], deve identificar os prédios e as respetivas datas de afetação, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional, que não deva ser mencionado com o código 02
02	Afetação de imóvel habitacional do património particular a atividade empresarial ou profissional

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7-A.

QUADRO 7C – ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - ANOS 2021 e SEGUINTES

Este quadro apenas deve ser preenchido nas declarações respeitantes aos anos de 2021 e seguintes.



C	ALIENAÇÃO/DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS - ANOS 2021 e SEGUINTES												
C.1	ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS												
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração, houve alienação de imóveis? Sim 09 Não 10													
2 - Se assinalou o campo 09, identifique os imóveis:													
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS E RESPETIVOS VALORES													
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Venda				Valor definitivo		Art.º 139.º do CIRC	
						Ano	Mês	Dia	Valor				
761									,		,		
762									,		,		
763									,		,		
					SOMA				,		,		
C.2	DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS												
1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:													
1.1 Houve desafetação de imóveis (transferência para o património particular)? Sim 11 Não 12													
1.2 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional? Sim 13 Não 14													
2 - Se assinalou o campo 11 ou o campo 13, identifique os imóveis:													
Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas													
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de desafetação / data de afetação						
							Ano		Mês		Dia		
781													
782													
783													

Note-se, no entanto, que se na **declaração** respeitante ao ano de **2021** o imóvel alienado/desafetado tiver sido identificado como estando afeto a atividade empresarial e profissional em 1 de janeiro de 2021 e tiver sido assinalada a opção pelo regime transitório previsto no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (caso em que o imóvel foi identificado no Q7B daquela declaração), a alienação não deve ser declarada neste quadro, devendo ser indicada no Q7A.

QUADRO 7C.1 – ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

Neste quadro deve indicar se houve alienação de imóveis. Caso tenha assinalado o C09 (Sim) identifique os prédios e indique os respetivos valores.

Quando o valor de realização a considerar relativamente à alienação de direitos reais sobre bens imóveis nos quadros 4A ou 4B seja o **valor patrimonial definitivo** considerado para efeitos de IMT, por ser **superior ao valor de venda**, deve ser preenchida também a coluna "Valor Definitivo", devendo, ainda, assinalar-se a circunstância de ter havido ou não recurso nos termos do artigo 139.º do Código do IRC.


C.1 ALIENAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

1 - Indique se no ano a que respeita a declaração, houve alienação de imóveis? Sim 09 Não 10

2 - Se assinalou o campo 09, identifique os imóveis:

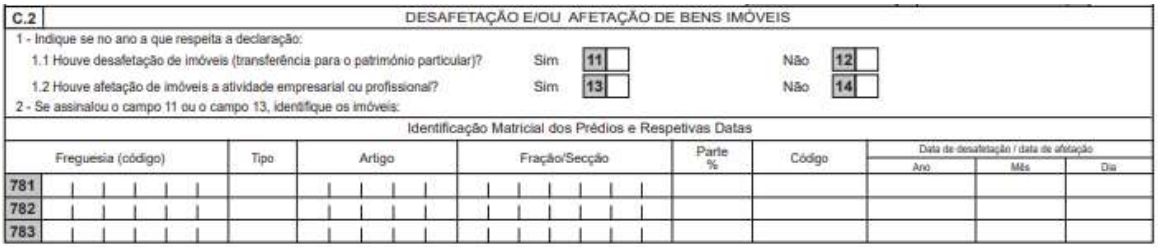
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS E RESPETIVOS VALORES

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Venda				Valor definitivo	Art.º 139.º do CIRC
						Ano	Mês	Dia	Valor		
761									,	,	
762									,	,	
763									,	,	
					SOMA				,	,	

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7A.

QUADRO 7C.2 – DESAFETAÇÂO E/OU AFETAÇÂO DE BENS IMÓVEIS

Neste quadro deve indicar se houve desafetação e/ou afetação de imóveis.


C.2 DESAFETAÇÃO E/OU AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS

1 - Indique se no ano a que respeita a declaração:

1.1 Houve desafetação de imóveis (transferência para o património particular)? Sim 11 Não 12

1.2 Houve afetação de imóveis a atividade empresarial ou profissional? Sim 13 Não 14

2 - Se assinalou o campo 11 ou o campo 13, identifique os imóveis:

Identificação Matricial dos Prédios e Respetivas Datas

	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	Parte %	Código	Data de desafetação / data de afetação		
							Ano	Mês	Dia
781									
782									
783									

Caso tenha assinalado os campos 11 ou 13 (Sim), identifique os prédios e respetivas datas, mencionando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO
01	Afetação de imóvel do património particular a atividade empresarial ou profissional
02	Desafetação (restituição ao património particular) de imóvel

Para identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 7A.

QUADRO 8 - MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO

Este quadro destina-se à aplicação do regime do reinvestimento previsto no n.º 5 do artigo 48.º do Código do IRC, pelo que o seu preenchimento apenas deve ser efetuado quando haja intenção de efetuar o reinvestimento do valor de realização de ativos fixos tangíveis, ativos intangíveis ou ativos biológicos não consumíveis.

8	MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO											
	Intenção de Reinvestimento						Concretização do Reinvestimento					
	Valor da Realização			Saldo entre as mais e as menos-valias			Valor no ano N-1			Valor no ano N		
Ativos fixos tangíveis	801	. . ,		802	. . ,		803	. . ,		804	. . ,	
Ativos intangíveis	805	. . ,		806	. . ,		807	. . ,		808	. . ,	
Ativos biológicos não consumíveis	809	. . ,		810	. . ,		811	. . ,		812	. . ,	

Não sendo concretizado, total ou parcialmente, o reinvestimento até ao fim do 2.º período de tributação seguinte ao da realização, a proporção do saldo positivo entre as mais e as menos-valias não tributada e majorada em 15% é considerada ganho daquele período, nos termos do n.º 6 do artigo 48.º do Código do IRC, devendo o correspondente valor majorado ser inscrito no campo 436 do quadro 4.

Nos termos da alínea a) do artigo 6.º da Lei n.º 21/2021, de 20 de abril, a contagem do período de reinvestimento anteriormente referido fica suspensa durante os anos de 2020 e 2021

Coluna 1 - Valor de realização

Entende-se por valor de realização o referido nas alíneas a) a g) do n.º 3 do artigo 46.º do Código do IRC.

Campo 801 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de realização resultantes da transmissão onerosa de ativos fixos tangíveis correspondente ao saldo apurado entre as mais e as menos-valias (campo 802) realizadas no ano N (ano da declaração), relativamente ao qual se pretende beneficiar do reinvestimento (n.º 1 do artigo 48.º do Código do IRC).

Campo 805 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de realização resultantes da transmissão onerosa de ativos intangíveis correspondente ao saldo apurado entre as mais e as menos-valias (campo 806) realizadas no ano N (ano da declaração), relativamente ao qual se pretende beneficiar do reinvestimento (n.º 1 do artigo 48.º do Código do IRC).

Campo 809 - Deve ser inscrito o somatório dos valores de realização resultantes da transmissão onerosa de ativos biológicos não consumíveis correspondente ao saldo apurado entre as mais e as menos-valias (campo 810) realizadas no ano N (ano da declaração), relativamente ao qual se pretende beneficiar do reinvestimento (n.º 1 do artigo 48.º do Código do IRC).

Coluna 2 - Saldo entre as mais e as menos-valias

Campo 802 - Deve ser inscrito o valor do saldo apurado, no ano N, entre as mais e as menos-valias realizadas com a alienação de ativos fixos tangíveis de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Campo 806 - Deve ser inscrito o valor do saldo apurado, no ano N, entre as mais e as menos-valias realizadas com a alienação de ativos intangíveis de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Campo 810 - Deve ser inscrito o valor do saldo apurado, no ano N, entre as mais e as menos-valias realizadas com a alienação de ativos biológicos não consumíveis de que se pretende beneficiar do reinvestimento.

Coluna 3 - Concretização do Reinvestimento

Campos 803, 807 e 811 (Valor no ano N-1) - Destina-se a indicar o montante reinvestido (valor de aquisição dos bens cuja aquisição ocorreu no período anterior) que se pretende

considerar para efeitos de reinvestimento do valor de realização do ano N, consoante a natureza dos ativos.

Campos 804, 808 e 812 (Valor no ano N) - Destina-se a indicar o montante reinvestido (valor de aquisição dos bens) no ano a que a declaração respeita, consoante a natureza dos ativos.

Exemplo

No ano a que respeita a declaração (Ano N):

- Saldo positivo entre as mais e as menos-valias decorrentes da alienação de elementos do ativo fixo tangível: € 4.000,00
- Valor de realização dos elementos que geraram aquele saldo positivo: €10.000,00
- Intenção de reinvestimento: € 10.000,00
- Valor reinvestido no ano a que respeita a declaração (N): € 3.000,00
- Valor reinvestido no ano anterior ao da declaração (N-1): € 2.000,00

ATIVOS	MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO			
	Intenção de Reinvestimento		Concretização do Reinvestimento	
	Valor de Realização	Saldo entre as mais e as menos-valias	Valor no ano N-1	Valor no ano N
Ativos fixos tangíveis	€ 10 000	€ 4 000	€ 2 000	€ 3 000

No ano seguinte reinveste € 2 200,00, pelo que, nesse ano, deverá preencher o quadro da seguinte forma:

ATIVOS	MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO			
	Intenção de Reinvestimento		Concretização do Reinvestimento	
	Valor de Realização	Saldo entre as mais e as menos-valias	Valor no ano N-1	Valor no ano N
Ativos fixos tangíveis				€ 2 200

No segundo ano seguinte reinveste € 1 000,00, pelo que, nesse ano, deverá preencher o quadro da seguinte forma:

ATIVOS	MAIS-VALIAS - CONCRETIZAÇÃO DO REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO			
	Intenção de Reinvestimento		Concretização do Reinvestimento	
	Valor de Realização	Saldo entre as mais e as menos-valias	Valor no ano N-1	Valor no ano N
Ativos fixos tangíveis				€ 1 000

No final do segundo ano seguinte ao do apuramento do saldo positivo entre as mais e as menos-valias verifica-se a seguinte situação:

Total do reinvestimento = € 3 000,00 + € 2 000,00 + € 2 200,00 + € 1 000,00 = € 8 200,00

Valor de realização não reinvestido = € 10 000,00 - € 8 200,00 = € 1 800,00

Assim, dado que o reinvestimento não foi totalmente concretizado, deve proceder-se ao acréscimo, **no campo 436** do quadro 4, do valor de € 414,00, que corresponde ao acréscimo por não reinvestimento majorado em 15%, ou seja:

€ 1 800,00 / € 10 000,00 x € 4 000,00 x 50% x 1,15 = € 414,00

QUADRO 9 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE

Este quadro destina-se à indicação dos prejuízos gerados em vida do autor da herança e por este não deduzidos, os quais, uma vez declarados pelos sucessores no anexo respeitante ao ano do óbito, não devem voltar a sê-lo em anos posteriores, salvo para efeitos de declaração, no ano seguinte, dos prejuízos do ano do óbito.

9	PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE					
VERIFICANDO-SE A SITUAÇÃO PREVISTA NO ART.º 37.º DO CIRS, IDENTIFIQUE O AUTOR DA SUCESSÃO NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL 901	Ano		Rendimentos Profissionais, Comerciais e Industriais		Rendimentos Agrícolas, Silvícolas e Pecuários	
	902		903	. . ,	904	. . ,
	905		906	. . ,	907	. . ,
	908		909	. . ,	910	. . ,
	911		912	. . ,	913	. . ,
	914		915	. . ,	916	. . ,
	917		918	. . ,	919	. . ,

Campo 901 - Deve identificar-se o autor da sucessão inscrevendo o respetivo NIF (Número de Identificação Fiscal).

Campos 902 a 919 - Deve indicar-se, por anos, os montantes dos prejuízos apurados nos últimos 12 anos (ou 5 anos para os prejuízos apurados no ano de 2013, ou 4 para os prejuízos apurados no ano de 2011, ou 6 anos para os apurados nos anos de 2010 e anteriores) que ainda não tiverem sido deduzidos, na respetiva categoria, pelo agregado familiar de que o autor da herança fazia parte.

QUADRO 10 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS

Neste quadro devem ser indicados os montantes das despesas sujeitas a tributação autónoma, nos termos do artigo 73.º do Código do IRS.

- Consideram-se despesas de representação, nomeadamente, os encargos suportados com: Receções;
- Refeições;
- Viagens;
- Passeios;
- Espetáculos - até ao ano de 2024;

oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades (n.º 4 do artigo 73.º do Código do IRS).

Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, as reintegrações, rendas ou alugueres, seguros, despesas com manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização (n.º 5 do artigo 73.º do Código do IRS). Não estão sujeitos a tributação autónoma os encargos referentes a veículos movidos exclusivamente a energia elétrica (n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS).

10	TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS			
		VALOR	TAXAS	IMPOSTO
1001	Despesas não documentadas (art.º 73.º, n.º 1, do CIRS)	. . ,	50%	. . ,
1002	Encargos com despesas de representação e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros, motos e motociclos (art.º 73.º, n.º 2, alínea a), do CIRS)	. . ,	10%	. . ,
1003	Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a GPL ou GNV, cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 11, do CIRS)	. . ,	7,5%	. . ,
1004	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas "plug-in", cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 10, do CIRS)	. . ,	5%	. . ,
1005	Encargos com automóveis ligeiros de passageiros ou mistos, cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 2, alínea b), do CIRS)	. . ,	20%	. . ,
1006	Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a GPL ou GNV, cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 11, do CIRS)	. . ,	15%	. . ,
1007	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas "plug-in", cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 10, do CIRS)	. . ,	10%	. . ,
1008	Importâncias pagas ou devidas a qualquer título, a não residentes (art.º 73.º, n.º 6, do CIRS)	. . ,	35%	. . ,
1009	Encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 73º, n.º 7, do CIRS)	. . ,	5%	. . ,
1010	Soma (1001 + ... + 1009)	. . ,		. . ,

Campo 1001 - Deve indicar-se o montante das despesas não documentadas, suportadas no âmbito do exercício de atividades empresariais e profissionais (n.º 1 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1002 - Deve indicar-se o montante dos encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000, motos e motociclos [alínea a) do n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS].

Campo 1003 - Deve indicar-se o montante dos encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV) cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000,00 (n.º 11 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1004 - Deve indicar-se o montante dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas plug-in cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000,00 (n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1005 - Deve indicar-se o montante dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 [alínea b) do n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS].

Campo 1006 - Deve indicar-se o montante dos encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV) cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 (n.º 11 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1007 - Deve indicar-se o montante dos encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas plug-in cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 (n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1008 - Deve indicar-se o montante das despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, tal como definido para efeitos do IRC (Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, com as alterações introduzidas pela Portaria n.º 292/2011, de 8 de novembro), **salvo** se provado que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um carácter anormal ou um montante exagerado (n.º 6 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 1009 - Deve indicar-se o montante dos encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede do IRS na esfera do respetivo beneficiário, bem como os encargos da mesma natureza, que não sejam dedutíveis nos termos da alínea h) do n.º 1 do artigo 23.º-A do Código do IRC, suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam (n.º 7 do artigo 73.º do Código do IRS).

INFORMAÇÃO VINCULATIVA
Encargos suportados com viatura de 9 lugares no âmbito do exercício da atividade de centro de estudos
Processo 732/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 07-01-2019

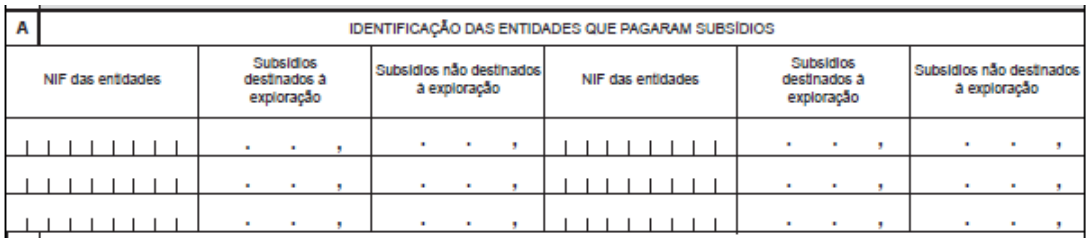
Conteúdo: O requerente, que exerce à atividade de centro de estudos, está enquadrado no regime da contabilidade e adquiriu, em 2017, no âmbito dessa atividade, uma viatura de 9 lugares, a qual foi devidamente licenciada para o transporte de crianças.
Questiona se as despesas relacionadas com essa viatura beneficiam da exclusão de tributação autónoma, prevista no n.º 3 do artigo 73.º do Código do IRS.
1. Em sede de IRS, o sujeito passivo está enquadrado no regime de contabilidade organizada por opção, para o exercício das atividades CAE *"85593 – Outras atividades educativas, n.e."*, *"88910 – Atividades de cuidados para crianças, sem alojamento"* e *"49392 – Outros transportes terrestres de passageiros diversos, n.e."*
2. De acordo com o estabelecido no n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS, são tributados autonomamente os seguintes encargos, suportados por sujeitos passivos que possuam contabilidade organizada no âmbito de atividades empresariais ou profissionais:
a) Os encargos dedutíveis relativos a despesas de viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000, à taxa de 10%;
b) Os encargos dedutíveis relativos a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos, cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000, à taxa de 20%.
3. No entanto, o n.º 3 do referido artigo, exclui desta tributação os encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, afetos à exploração do serviço público de transportes, destinados a serem alugados no exercício da atividade normal do sujeito passivo.
4. Face ao exposto, aplica-se a exclusão de tributação quando se verificar, cumulativamente, as seguintes condições quanto à viatura:
a) Ser considerada viatura ligeira de passageiros ou mista;
b) Estar afeta à exploração do serviço público de transportes, destinada a ser alugada no exercício da atividade normal do sujeito passivo.
5. Interessa, pois, clarificar se a viatura até 9 lugares, adquirida em 2017, para proceder ao transporte de crianças verifica, cumulativamente, os requisitos acima mencionados, pelo que se refere:
☐ Requisito da alínea a)
Se a viatura corresponder, de acordo com o tipo de veículo inscrito no certificado de matrícula, a uma viatura ligeira de passageiros ou mista, verifica-se a condição estabelecida.

☐ Requisito da alínea b)
Quanto ao conceito de serviço público de transporte de passageiros, socorremo-nos do guião de suporte à aplicação das disposições transitórias do Regime Jurídico do Serviço Público de Transporte de Passageiros (RJSPTP), emanado pelo Instituto da Mobilidade e Transportes, I.P. (http://www.transportesenegocios.pt/documentos/ Guiao_RJSPTP.pdf), que a seguir se reproduz: "«Serviço público de transporte de passageiros», o serviço de transporte de passageiros de interesse económico geral, prestado ao público numa base não discriminatória, nos termos do qual os veículos são colocados à disposição de múltiplas pessoas em simultâneo, que os utilizam mediante retribuição, segundo um regime de exploração previamente aprovado, não ficando ao serviço exclusivo de nenhuma delas."
6. Perante o conceito mencionado, o transporte de crianças que a requerente efetua não cumpre o requisito da alínea b), quanto ao serviço público de transporte de passageiros, porquanto o transporte corresponde a um serviço exclusivo das crianças que frequentam o Centro de Estudos, propriedade da requerente, não sendo, desse modo, disponibilizado ao público em geral.
7. Assim, embora o uso da referida viatura se revele imprescindível para o exercício e desenvolvimento da atividade principal da requerente, não podem os encargos relacionados com a mesma serem excluídos de tributação por não estarem verificados, cumulativamente, os requisitos do n.º 3 do artigo 73.º do Código do IRS.

QUADRO 11 - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

QUADRO 11A - IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS

Devem ser identificadas as entidades que procederam a pagamentos de subsídios ou subvenções, bem como as respetivas importâncias de acordo com a natureza do subsídio.



A	IDENTIFICAÇÃO DAS ENTIDADES QUE PAGARAM SUBSÍDIOS					
NIF das entidades	Subsídios destinados à exploração	Subsídios não destinados à exploração	NIF das entidades	Subsídios destinados à exploração	Subsídios não destinados à exploração
	. . ,	. . ,		. . ,	. . ,
	. . ,	. . ,		. . ,	. . ,
	. . ,	. . ,		. . ,	. . ,

Na **coluna "NIF das entidades**", deve ser indicado o NIF da entidade que pagou o subsídio.

Na **coluna "Subsídios destinados à exploração**", deve ser indicado o montante do(s) subsídio(s) recebido(s), por entidade, durante o ano a que a declaração respeita.

No preenchimento desta coluna devem, também, ser considerados os apoios decorrentes de caráter excecional no âmbito da pandemia COVID 19, aos quais se aplique a recomendação da Comissão de Normalização Contabilística sobre o tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia de COVID 19 e que pela sua natureza se enquadrem na alínea j) do n.º 1 do artigo 20.º do Código do IRC, nomeadamente, os seguintes:

- Incentivo extraordinário à normalização da atividade empresarial – artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 27- B/2020, de 19 de junho;
- Compensação aos aquicultores pela suspensão ou redução temporárias da produção e das vendas – Portaria n.º 162-B/2020, de 30 de junho;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente

Na **coluna "Subsídios não destinados à exploração**", deve ser indicado o montante do(s) subsídio(s) recebido(s) durante o ano a que a declaração respeita.

No preenchimento desta coluna devem, também, ser considerados os apoios decorrentes de caráter
excecional no âmbito da pandemia COVID 19, aos quais se aplique a recomendação da Comissão de Normalização Contabilística sobre o tratamento dos apoios governamentais no âmbito da pandemia de COVID 19 e que pela sua natureza se enquadrem no artigo 22.º do Código do IRC, nomeadamente, os seguintes:

- Programa Adaptar – Decreto Lei n.º 20-G/2020, de 14 de maio;
- Apoio à retoma e dinamização da atividade dos feirantes e empresas de diversões itinerantes – alínea b) do n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 34/2020, de 13/8;
- Outros de idêntica natureza, não identificados anteriormente.

QUADRO 11B - TOTAL DAS VENDAS/PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS

Os rendimentos a mencionar devem abranger todos os que estiveram na base do resultado líquido do período, incluindo os indicados com os códigos 403, 408 e 410 no quadro 4 do anexo H, no quadro 5 do anexo H, bem como aqueles que foram indicados nos campos 601 a 606 do quadro 6 do anexo J

B	TOTAL DAS VENDAS / PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS E OUTROS RENDIMENTOS								
	Do ano N			Do ano N-1			Do ano N-2		
Vendas	1101	. . ,		1102	. . ,		1103	. . ,	
Subsídios	1104	. . ,		1105	. . ,		1106	. . ,	
Prestações de serviços e outros rendimentos	1107	. . ,		1108	. . ,		1109	. . ,	
Soma	1110	. . ,		1111	. . ,		1112	. . ,	

Campos 1101, 1102 e 1103 - Deve ser indicado o total das vendas. Este valor deve ser indicado separadamente do valor dos outros rendimentos sujeitos a imposto, incluindo os que se encontram isentos, obtidos no ano a que se refere a declaração e nos dois anos imediatamente anteriores.

Campos 1104, 1105 e 1106 - Devem ser mencionados os valores respeitantes a subsídios à exploração e subsídios não destinados à exploração que tenham influenciado o resultado líquido do período.

Campos 1107, 1108 e 1109 - Devem ser indicados os restantes rendimentos não previstos nos campos anteriores, ou seja, os previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 (prestações de serviços) e no n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS.

De referir que, nos termos do n.º 2 do artigo antes referido, são também considerados rendimentos da categoria B:

- ⇨ Rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais;
- ⇨ Rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresarias e profissionais;
- ⇨ Mais-valias apuradas no âmbito das atividades geradoras de rendimentos empresarias 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 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 do Código do IRS, quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresarias e profissionais;
- ⇨ As importâncias auferidas, a título de indemnização, conexas com a atividade exercida, nomeadamente a sua redução, suspensão e cessação, assim como pela mudança do local do respetivo exercício;

⇨ As importâncias relativas à cessão temporária de exploração de estabelecimento.

QUADRO 11C - RENDIMENTOS IMPUTÁVEIS A ATIVIDADE GERADORA DE RENDIMENTOS DA CATEGORIA B



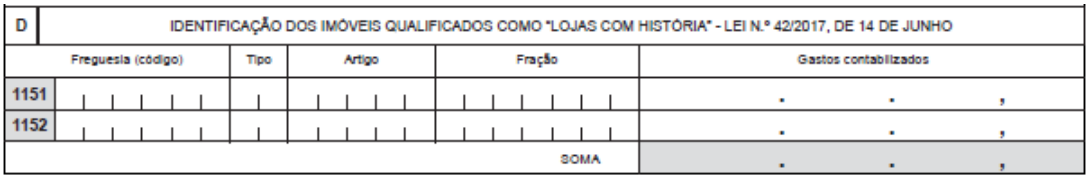
Campo 1113 - Destina-se à indicação de **rendimentos prediais** imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS.

Campo 1114 - Destina-se à indicação de **rendimentos de capitais** imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS.

Campo 1115 - Destina-se à indicação de **rendimentos de mais-valias** imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea c) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS.

QUADRO 11D – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS QUALIFICADOS COMO "LOJAS COM HISTÓRIA" – LEI N.º 42/2017, DE 14 DE JUNHO

Este quadro destina-se à identificação dos imóveis relativamente aos quais foram contabilizados gastos no período respeitantes a obras de conservação e manutenção dos prédios ou parte de prédios afetos a lojas com história, devendo ter-se em atenção o seguinte:



Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;

- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - urbano:

- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;

- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos gastos contabilizados que lhe é imputável.

Na coluna **Gastos contabilizados** deve ser inscrito o valor contabilizado como gasto do período relativamente ao imóvel identificado.

QUADRO 11E – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO – ART. 74º-A DO EBF

Este quadro destina-se à identificação de imóveis transferidos de alojamento local para arrendamento para habitação permanente, respetivos contratos e rendimentos, os quais podem,

até 31 de dezembro de 2029, beneficiar de isenção, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) Os rendimentos resultem da transferência para arrendamento, para habitação permanente, de imóveis afetos à exploração de estabelecimentos de alojamento local;

b) O estabelecimento de alojamento local tenha sido registado e estivesse afeto a esse fim até 31 de dezembro de 2022;

c) A celebração do contrato de arrendamento e respetiva inscrição no Portal das Finanças ocorra até 31 de dezembro de 2024.

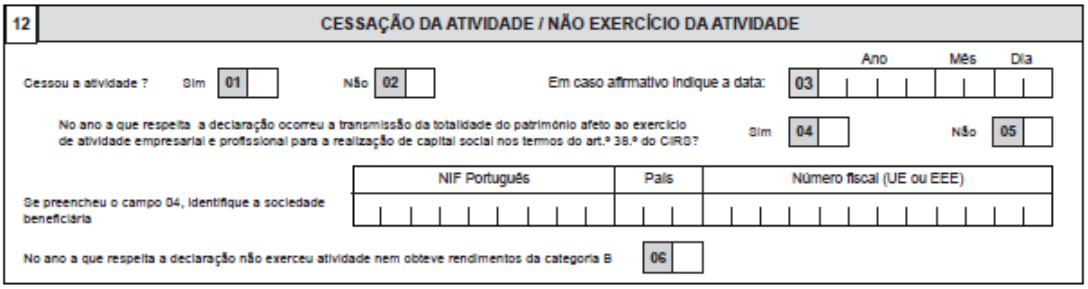
De modo a concretizar a isenção, deve identificar os contratos de arrendamento, imóveis e o respetivo rendimento predial (inscrito no campo 486 do quadro 4), que cumpram com aquelas condições.



QUADRO 12 - CESSAÇÃO DA ATIVIDADE / NÃO EXERCÍCIO DA ATIVIDADE

Os **campos 01 ou 02** são de preenchimento obrigatório. Se for assinalado o campo 01, deverá ser indicada, no campo 03, a data em que a cessação ocorreu.

Esta informação não desobriga o titular dos rendimentos da apresentação da declaração de cessação a que se refere o n.º 3 do artigo 112.º do Código do IRS.



Deve ser assinalado o campo 04, quando no ano a que respeita a declaração tenha ocorrido a transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de atividade empresarial e profissional para realização de capital social, nos termos do artigo 38.º do Código do IRS.

Deve por isso identificar a sociedade beneficiária pelo número de identificação fiscal, quando aplicável, que tenha direção efetiva em território português ou noutro Estado membro da União Europeia (EM) ou Espaço Económico Europeu (EEE), indicando neste caso o código desse país, de acordo com a tabela que se encontra na parte final das instruções do rosto da declaração modelo 3.

O titular dos rendimentos deve deter declaração da referida sociedade em como esta se compromete a respeitar o disposto no artigo 86.º do Código do IRC, conforme previsto na alínea e) do n.º 1 do artigo 38.º do Código do IRS.

Nos casos em que, no ano a que respeita a declaração, não tenha sido exercida atividade, nem tenham sido obtidos quaisquer rendimentos da categoria B, deve assinalar-se o campo 06.

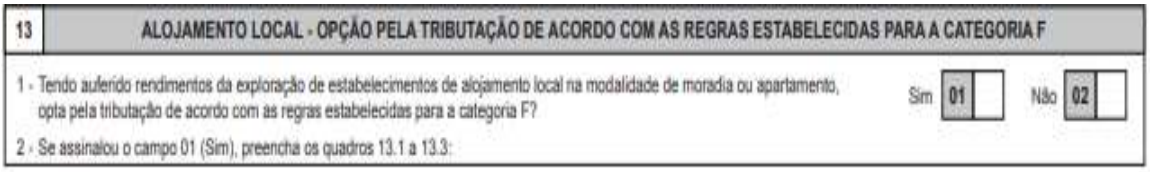
Se no ano a que respeita a declaração tiver ocorrido a transmissão da totalidade do património afeto ao exercício de atividade empresarial e profissional para realização de capital social nos termos do artigo 38° do Código do IRS, deve ser assinalado o campo 4 deste quadro e deve proceder-se à

identificação da sociedade beneficiária, devendo o titular dos rendimentos deter a declaração da referida sociedade em como esta se compromete a respeitar o disposto no artigo 86º do Código do IRC, conforme previsto na alínea e) do n. º 1 do artigo 38° do Código do IRS.

QUADRO 13 – ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (anos de 2017 e seguintes)

Este quadro destina-se a exercer a opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, relativamente a rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento obtidos no ano a que respeita a declaração (n.º 14 do artigo 28.º do Código do IRS).

Os campos 01 ou 02 são de preenchimento obrigatório sempre que o **campo 510 do quadro 5** (lucro tributável relativo a atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento) estiver preenchido.



13	ALOJAMENTO LOCAL - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F			
1 - Tendo auferido rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, opta pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F?		Sim	01	Não 02
2 - Se assinalou o campo 01 (Sim), preencha os quadros 13.1 a 13.3:				

QUADRO 13.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS

Tendo sido assinalado o campo 01 (Sim) do quadro 13, exercício da opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, deve, neste quadro, inscrever os rendimentos obtidos em território português, relativamente a cada um dos imóveis, independentemente da área fiscal (Continente ou Regiões Autónomas) em que os mesmos se situem.

13.1	RENDIMENTOS OBTIDOS				
	Identificação matricial dos prédios				Rendimento
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
13001					, , ,
13002					, , ,
13003					, , ,
13004					, , ,
13005					, , ,
13006					, , ,
				SOMA	, , ,

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- A identificação do **tipo de prédio** deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 13.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS

Neste quadro devem ser declarados os gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 41.º do Código do IRS, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas.

13.2	GASTOS SUPORTADOS E PAGOS						
	Campo Q13.1	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros
13101		,	,	,	,	,	,
13102		,	,	,	,	,	,
13103		,	,	,	,	,	,
SOMA		,	,	,	,	,	,

O valor do Imposto Municipal sobre Imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

Caso os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, tenham sido gerados por uma parte do prédio, suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, **não são considerados** os **gastos de natureza financeira**, os relativos a **depreciações** e os relativos a **mobiliário, eletrodomésticos** e **artigos de conforto ou decoração**, bem como o **adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI**), pelo que não devem ser declarados.

QUADRO 13.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR

13.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO
Mencione os campos do quadro 13.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.os 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:	01 02 03 04 05
B	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 13.1?	Sim 01 Não 02

QUADRO 13.3A – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Devem ser identificados nos **campos 1 a 5**, através da indicação dos **campos do quadro 13.1**, os imóveis que geraram os rendimentos situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais].

13.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO
Mencione os campos do quadro 13.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.os 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:	01 02 03 04 05

QUADRO 13.3B – OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

Os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento relativamente aos quais tenha sido exercida a opção de tributação pelas regras estabelecidas para a categoria F são tributados à taxa autónoma de 28%, nos termos do artigo 72.º do Código do IRS.

Porém, podem os respetivos titulares residentes em território português optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando o campo 01 deste quadro, ficando, assim, sujeitos a tributação pelas taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

B	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO				
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 13.1?	Sim	01		Não	02

QUADRO 14 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS

Este quadro destina-se à identificação dos prédios urbanos de que o sujeito passivo seja titular, que tenham gerado rendimentos no âmbito de atividade de arrendamento ou hospedagem e sobre os mesmos tenha incidido o AIMI.

Para preenchimento deste quadro deve ter em atenção a informação constante da Demonstração Liquidação do AIMI.

14	DEDUÇÃO À COLETA – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]				
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:					
	Identificação matricial dos prédios				Valor Patrimonial Tributário
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
14001					,
14002					,
				SOMA	,
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI				14101	,
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI				14102	,

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável. Na coluna "Valor Patrimonial Tributário" deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

Na coluna **"Valor Patrimonial Tributário"** deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

No "**campo 14101**" deve ser indicado o valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI ao sujeito passivo.

No "**campo 14102**" deve ser indicado o valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI efetuada ao sujeito passivo.

Exemplo de preenchimento:

1 - DEMONSTRAÇÃO LIQUIDAÇÃO do AIMI

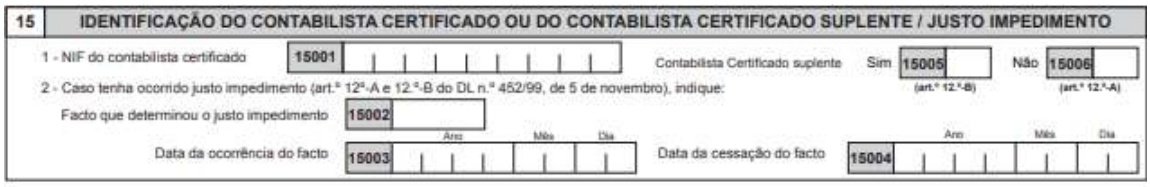
Valor Tributável Total (VT) (€)	2.607.826,89
Dedução (artigo 135.º-C, n.º2 CIMI)	600.000,00

LIQUIDAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL (€)	TAXA %	IMPOSTO
Artigo 135.º-F n.º 1 CIMI	400.000,00	0,70	2.800,00
Artigo 135.º-F n.º 2 CIMI	1.607.826,89	1,00	16.078,27
		VALOR APURADO	18.878,27

2 – PREENCHIMENTO QUADRO 14

	Identificação matricial dos prédios (que originaram rendimentos)		Valor Patrimonial Tributário
14001	XXYYWW-U-1111		607.826,89
14002	XXYYWW-U-2222-A		500.000,00
		TOTAL	1.107.826,89
2 – Valor total da liquidação do Adicional ao IMI		**14101**	18.878,27
3 – Valor tributável total dos prédios de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI		**14102**	2.607.826,89

QUADRO 15 - IDENTIFICAÇÃO DO CONTABILISTA CERTIFICADO/JUSTO IMPEDIMENTO



Campo 15001 - Deve indicar-se o número de identificação fiscal do contabilista certificado ou do contabilista certificado suplente, nomeado nos termos do n.º 4 do artigo 12.º e do artigo 12.º-B, ambos, do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados).

Campos 15002, 15003 15004, 15005 e 15006 – Estes campos devem ser preenchidos, caso a declaração esteja a ser entregue fora de prazo pelo facto de o contabilista certificado, identificado no **campo 15001**, estar abrangido pelo regime do justo impedimento de curta duração ou pelo regime de justo impedimento prolongado previstos nos artigos 12.º-A e 12.º-B do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados), respetivamente.

No **campo 15002** deve ser indicado o facto que motivou o justo impedimento, utilizando os códigos a seguir indicados:

Código	Justo impedimento
01	Falecimento de cônjuge não separado de pessoas e bens, de pessoa com quem vivam em condições análogas às dos cônjuges, ou de parente ou afim no 1.º grau da linha reta;
02	Falecimento de outro parente ou afim na linha reta ou no 2.º grau da linha colateral
03	Doença grave e súbita ou internamento hospitalar do contabilista, que o impossibilite em absoluto de cumprir as suas obrigações, ou situações de parto ou de assistência inadiável e imprescindível a cônjuge ou pessoa que viva em união de facto ou economia comum e a parente ou afim no 1º grau da linha reta, em caso de doença ou acidente destes;
04	Situações de parentalidade.
05	Doença prolongada do contabilista, que o impossibilite em absoluto de cumprir as suas obrigações.
06	Nomeação de novo contabilista (falecimento do anterior contabilista).

- ► Os códigos 01 a 03 devem ser utilizados quando se pretende invocar o justo impedimento de curta duração.
- ► O código 04 deve ser utilizado quando se pretende invocar o justo impedimento de curta duração ou o justo impedimento prolongado.
- ► Os códigos 05 e 06 devem ser utilizados quando se pretende invocar o justo impedimento prolongado.

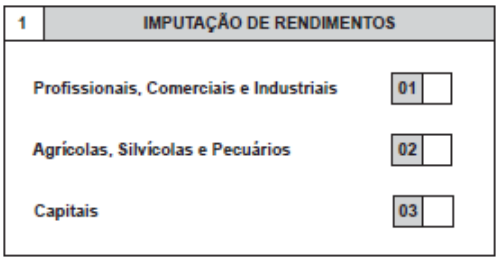
No **campo 15003** deve ser indicada a data de início da ocorrência do facto indicado no campo 15002, quando o mesmo respeita ao justo impedimento de curta duração.

No **campo 15004** deve ser indicada a data em que cessou o facto que originou o justo impedimento e **só deve ser preenchido se no campo 15002** foi indicado o facto correspondente ao **código 03**.

Nos **campos 15005 e 15006** deverá ser indicado se o contabilista certificado indicado no campo 15001 é suplente (assinalar "**Sim**" no campo **15005**), ou não (assinalar "**Não**" no campo **15006**), em observância do disposto nos artigos. 12º e 12º-B do Decreto-Lei n.º 452/99, de 5 de novembro (Estatuto da Ordem dos Contabilistas Certificados).

ANEXO D

Destina-se a declarar rendimentos que tenham sido imputados ao respetivo titular no âmbito dos regimes de transparência fiscal (artigo 6.º do Código do IRC), de imputação de lucros ou rendimentos obtidos por entidades não residentes em território português que estejam sujeitas, no país ou território da residência, a um regime fiscal privilegiado (artigo 66.º do Código do IRC) ou de herança indivisa, nos termos dos artigos 19.º e 20.º do Código do IRS.



QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO D

Os sócios ou membros das pessoas coletivas sujeitas ao regime de transparência fiscal, cujos rendimentos lhes sejam imputáveis, nos termos do artigo 6.º do Código do IRC e, ainda, os contitulares de herança indivisa que produza rendimentos da categoria B, bem como os sócios de sociedades não residentes e aí sujeitos a um regime claramente mais favorável.

Este anexo é individual e em cada um apenas podem constar os elementos respeitantes a um titular, devendo observar-se o seguinte:

i) No caso de o titular ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir no respetivo anexo D a totalidade dos rendimentos que lhe sejam imputáveis nos termos antes referidos;

ii) No caso de o **titular dos rendimentos ser um dependente** que integre o agregado familiar (incluindo afilhados civis e dependentes em guarda conjunta **sem residência alternada**):

- Tratando-se de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a quem seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A do rosto da declaração) no **correspondente anexo D a incluir na declaração de cada um dos sujeitos passivos, deve incluir-se metade dos rendimentos imputáveis** ao dependente;
- Nos demais casos, no anexo D referente aos rendimentos do titular dependente, deve incluir-se a totalidade dos rendimentos que lhe sejam imputáveis.

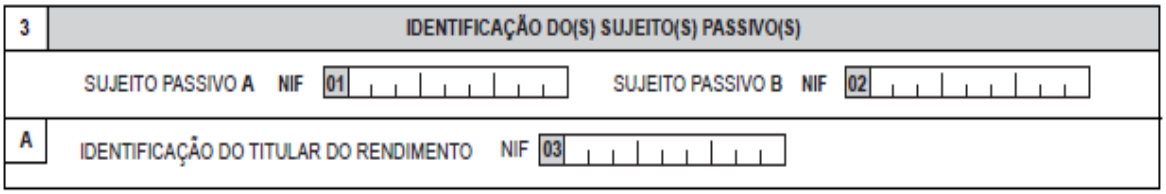
iii) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente em guarda conjunta** e existir **residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte, devem os **rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais**, quer o dependente em guarda conjunta integre, ou não, o agregado familiar do sujeito passivo.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO D

A declaração que integre o anexo D deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos (**campos 01 e 02**) deve respeitar a posição assumida para cada um, nos quadro 3 e 5A (no caso de opção pela tributação conjunta) do rosto da declaração modelo 3.



QUADRO 3A - IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO

Campo 03 - Destina-se à identificação do titular dos rendimentos imputados por entidades sujeitas ao regime da transparência fiscal e/ou por entidades não residentes em território português que estejam sujeitas, no país ou território da residência, a um regime fiscal claramente mais favorável.

Havendo sociedade conjugal, no ano em que ocorreu o óbito de um dos cônjuges, o cônjuge sobrevivo:

i. Sendo aplicável o **regime da tributação separada**, deve declarar no anexo D da declaração do cônjuge falecido, os rendimentos e deduções que lhe foram imputados;

ou

ii. Tendo optado pelo **regime da tributação conjunta**, deve declarar no seu anexo D os rendimentos e deduções que lhe foram imputados conjuntamente com os respeitantes ao cônjuge falecido.

QUADRO 3B - REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)

Os sócios ou membros das pessoas coletivas sujeitas ao regime de transparência fiscal, que reúnam os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 12.º-A do Código do IRS, devem, no campo 04 deste quadro, indicar o ano em que se tornaram fiscalmente residentes em Portugal.

Nos termos do referido artigo 12.º-A do Código do IRS, podem beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes os sujeitos passivos que:

a) tornando-se fiscalmente residentes, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS:

i. até 2026, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos **cinco anos anteriores** e tenham sido residentes no mesmo território em qualquer período antecedente a esse;

ii. em 2021, 2022 ou 2023, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos **três anos anteriores** e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, respetivamente;

iii. em 2019 ou 2020, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2015;

b) não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

c) tenham a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal.

B	REGIME FISCAL APLICÁVEL A EX-RESIDENTES (ARTIGO 12.º-A DO CIRS)	
Se é sócio de sociedade de profissionais, reúne os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do art.º 12.º-A do CIRS e pretende usufruir deste regime fiscal, indique o ano em que se tornou residente em Portugal		04

QUADRO 3C - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM)

Os sócios ou membros das pessoas coletivas sujeitas ao regime de transparência fiscal, que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º B do Código do IRS, nomeadamente:

a) Tenham concluído um ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ);

b) Tenham idade compreendida entre os 18 e os 26 anos, sendo esta idade estendida até aos 30 anos, inclusive, caso o ciclo de estudos concluído corresponda ao nível 8 do QNQ (doutoramento);

c) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;

d) Não usufruam do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);

E pretendam usufruir deste regime fiscal (anos de 2022 e seguintes) devem indicar, neste quadro, o ano em que o ciclo de estudos foi concluído e o correspondente nível de qualificação, do Quadro Nacional de Qualificações, bem como a identificação fiscal do estabelecimento de ensino onde os estudos foram concluídos, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, caso os referidos estudos tenham sido concluídos fora do território nacional.

C	OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM				
Se reúne os pressupostos e condições previstos no art.º 12.º-B do CIRS e pretende usufruir deste regime fiscal, indique:		Ano da conclusão do ciclo de estudos	Nível de qualificação do QNQ	Estabelecimento de ensino / País da conclusão do ciclo de estudos	
				NIF Português	Código do país
	05				

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS, aplica-se:

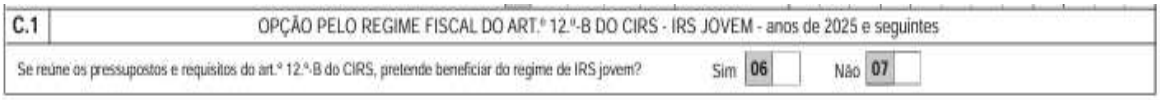
a) No primeiro ano da obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos quatro anos seguintes, desde que a opção seja exercida até à idade máxima supra referida;

b) Em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

Para efeitos de preenchimento da coluna “Nível de qualificação do QNQ”, devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Nível de qualificação do QNQ
01	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
02	Nível 5 – Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior
03	Nível 6 – Licenciatura
04	Nível 7 – Mestrado
05	Nível 8 – Doutoramento

QUADRO 3C1 - OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS – IRS JOVEM - anos de 2025 e seguintes



Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos relativas a 2025 e anos seguintes, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, a saber:

a) Tenham, a 31 de dezembro do ano a que respeitam os rendimentos, idade não superior a 35 anos;

c) Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;

d) Não tenham mais de 10 anos de obtenção de rendimentos, como sujeito passivo, das categorias A e/ou B no ano da declaração;

e) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;

f) Não beneficiem ou tenham beneficiado do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

g) Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);

h) Tenham a sua situação tributária regularizada.

Devendo os sujeitos passivos indicar se pretendem usufruir ou não deste regime, assinalando "SIM" ou "NÃO", no presente quadro.

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS determina o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do Código do IRS e:

a) Aplica-se no primeiro ano em que seja exercida a opção e nos nove anos de obtenção de rendimentos subsequentes em que seja exercida a opção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos;

b) Não se aplica nos anos em que não sejam auferidos rendimentos das categorias A e ou B, retomando a sua aplicação pelo número de anos de obtenção de rendimentos remanescente, até perfazer o total de 10 anos de gozo da isenção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos.

QUADRO 4 - IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E RETENÇÕES

Relativamente a cada um dos campos a seguir mencionados, na primeira coluna, deve ser indicado o número de identificação fiscal (NIF) da entidade imputadora de rendimentos.

Na **coluna "Tipo"** deve indicar:

a) Relativamente aos **campos 401 a 402**, qual o tipo de sociedade, de acordo com os seguintes códigos:

01 - Sociedades civis não constituídas sob forma comercial;

02 - Sociedades de profissionais;

03 - Sociedades de simples administração de bens.

b) Relativamente aos **campos 461 a 462**, qual a natureza dos rendimentos imputados, de acordo com os seguintes códigos:

10 – Arrendamento;

11 - Exploração de estabelecimentos de alojamento local na **modalidade de moradia ou apartamento;**

12 - Hospedagem (não inclui os rendimentos mencionados com o código 11);

13 – Outros rendimentos

Na coluna seguinte deve indicar a **percentagem** utilizada na imputação ao titular dos rendimentos relativa aos valores indicados nos campos que a seguir se descrevem.

4	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E RETENÇÕES							
ENTIDADE IMPUTADORA		TIPO	% de imputação	RENDIMENTOS LÍQUIDOS IMPUTADOS		RETENÇÃO NA FONTE	ADIANTAMENTOS POR CONTA DE LUCROS	AJUSTAMENTOS
				Natureza	Valor			
SOCIEDADES (Regime de transparência fiscal) - art.º 6.º, n.º 1, do CIRC								
401				Matéria coletável				
402				Matéria coletável				
ACE e AEIE (Regime de transparência fiscal) - art.º 6.º, n.º 2, do CIRC								
431				Lucro / Prejuízo				
432				Lucro / Prejuízo				
HERANÇAS INDIVISAS - art.º 19.º do CIRS								
461				Lucro / Prejuízo				
462				Lucro / Prejuízo				
IMPUTAÇÃO ESPECIAL - art.º 20.º, n.º 3, do CIRS								
480	Entidade não residente com regime fiscal mais favorável			Lucro (Cat. B)				
481	Entidade não residente com regime fiscal mais favorável			Lucro (Cat. E)				
SOMA DE CONTROLO								

Por referência à **coluna "Rendimentos líquidos imputados" deve observar-se o seguinte:**

Campos 401 e 402 - Deve indicar-se o valor da matéria coletável imputada ao sócio da sociedade sujeita ao regime da transparência fiscal, nos termos do n.º 3 do artigo 6.º do Código do IRC.

Os titulares que tenham preenchido o **Q3B ou o Q3C**, devem, nestes campos, indicar o valor total da matéria coletável imputada, sendo a parte excluída de tributação (artigo 12.º-A ou artigo 12.ºB, todos do Código do IRS) considerada automaticamente na liquidação.

Campos 431 e 432 - Deve indicar-se o montante do lucro fiscal ou do prejuízo fiscal que foi imputado ao membro pelo Agrupamento Complementar de Empresas (ACE) ou pelo Agrupamento Europeu de Interesse Económico (AEIE), tendo em atenção que, em caso de prejuízo, deve ser usado o sinal (-).

Campos 461 a 462 - Deve indicar-se o montante do lucro fiscal ou do prejuízo fiscal que foi imputado ao contitular da herança indivisa, tendo em atenção que, em caso de prejuízo, deve ser usado o sinal (-). A utilização destes campos determina o preenchimento do quadro 4B.

Campos 480 e 481 - Devem ser indicados os lucros ou rendimentos obtidos por **entidades não residentes em território português** que estejam sujeitas, no país ou território da residência, **a um regime fiscal mais favorável** imputáveis aos respetivos sócios, residentes em território português, que detenham, direta ou indiretamente, mesmo através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, pelo menos 25% ou 10% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou dos elementos patrimoniais daquelas entidades, consoante os casos, tal como se encontra previsto no n.º 3 do artigo 20.º do Código do IRS, devendo ainda ser observadas as regras previstas no artigo 66.º do Código do IRC, com as devidas adaptações.

Havendo distribuição de lucros ou rendimentos ao sujeito passivo residente por parte das entidades não residentes anteriormente referidas, tais montantes devem ser deduzidos aos lucros ou rendimentos imputados, desde que o sujeito passivo prove que os lucros ou rendimentos distribuídos já foram imputados e tributados em anos anteriores.

Se as partes de capital ou os direitos estiverem afetos a uma atividade empresarial ou profissional, os rendimentos imputados integram-se na categoria B (campo 480). Nos restantes casos, os rendimentos integram-se na categoria E (campo 481).

São de integrar no rendimento pessoal dos sócios que sejam pessoas singulares residentes em território nacional, os lucros ou rendimentos obtidos por entidades residentes em países com regime fiscal privilegiado (Paraísos Fiscais), no caso em que nos termos e condições do art.º 66º CIRC, os mesmos detenham, direta ou indiretamente, mesmo que através de mandatário, fiduciário ou interposta pessoa, pelo menos, 25% ou 10% das partes de capital, dos direitos de voto ou dos direitos sobre os rendimentos ou elementos patrimoniais dessas entidades, consoante os casos, aplicando-se para o efeito, com as necessárias adaptações o regime aí estabelecido (n.º 3 do art.º 20º CIRS).

O n.º 4 do art.º 20º CIRS determina que os valores a imputar se integrem como rendimento líquido na Categoria B ou na Categoria E, consoante as partes de capital ou direitos estejam ou não afetos a uma atividade empresarial e profissional.

Saliente-se, mais uma vez, estarmos perante uma norma anti abuso. Neste caso, o objetivo é o combate às chamadas "sociedades-base" (ou sociedades de aforro) que, localizadas num país ou território onde vigora um regime de tributação mais favorável, reduziriam o seu nível de tributação e, não havendo distribuição de lucros aos sócios, também estes não eram tributados. Assim, consagra-se um regime de transparência fiscal (internacional) para que sejam tributados os sócios sobre os lucros obtidos pela sociedade, independentemente da sua distribuição.

Na **coluna** "**Retenção na Fonte"** devem ser indicados os valores das retenções na fonte de imposto que incidiram sobre os rendimentos obtidos pelas entidades imputadoras identificadas neste quadro, na mesma proporção da imputação efetuada.

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 87º do CIRC. Assim, há que definir como conciliar as retenções na fonte impostas às entidades transparentes com a transferência integral da obrigação do imposto para pessoa dos seus sócios/membros.

Assim, quando o lucro obtido pela entidade transparente envolva componentes relativamente às quais tenha havido retenções na fonte, parece lógico que, a par da transferência dos resultados para os sócios ou membros, se verifique também a transferência dos valores correspondentes às respetivas retenções na fonte, para que possam ser deduzidas à coleta.

Caso contrário, estaríamos a retirar às retenções na fonte a natureza de imposto por conta, atribuindo-lhe um caráter definitivo, o que não se adequaria aos objetivos da própria transparência fiscal.

Na **coluna** "**Adiantamentos por conta de lucros"** devem ser indicadas as importâncias recebidas durante o ano a que respeita a declaração a título de **adiantamentos por conta de lucros.**

Nos termos do n.º 1 do artigo 20.º do Código do IRS, constituem rendimento dos sócios ou membros das entidades referidas no artigo 6.º do Código do IRC os adiantamentos por conta de lucros que tenham sido pagos ou colocados à disposição durante o ano a que respeita a declaração, quando superiores ao rendimento imputado.

Na **coluna "Ajustamentos"** deve indicar-se o valor a deduzir à matéria coletável ou ao lucro imputado, por ter sido considerado para efeitos de tributação o valor recebido no ano anterior a

título de adiantamento por conta de lucros, conforme dispõe o n.º 5 do artigo 20.º do Código do IRS.

O regime de transparência fiscal visa objetivos de neutralidade, combate à evasão fiscal e eliminação da dupla tributação económica dos lucros atribuídos aos sócios, conforme se pode ler na parte final do n.º 3 do preâmbulo do Código do IRC.

Assim, o Código do IRC adotou, no seu artigo 6º, para as sociedades civis não constituídas sob forma comercial, as sociedades de profissionais e determinadas sociedades de simples administração de bens, o chamado regime de transparência fiscal, caracterizado pelo facto de os rendimentos daquelas sociedades serem sempre imputados, para efeitos de tributação, aos respetivos sócios (pessoas singulares ou coletivas), nos termos que resultarem do ato constitutivo das entidades e independentemente de haver lugar a distribuição de resultados.

Na determinação do lucro tributável das sociedades sujeitas ao regime de transparência fiscal, relevam apenas, e nomeadamente no que se refere à dedutibilidade fiscal dos custos ou perdas, as regras que, para o efeito, são estabelecidas em sede de IRC.

A aplicação do regime de transparência fiscal consiste na imputação da matéria coletável aos sócios, para efeitos de tributação, ficando a sociedade isenta de IRC nos termos do art.º 12.º do CIRC (mas obrigada ao cumprimento das obrigações acessórias) e devendo os sócios incluir a matéria coletável que lhes seja imputada, nos termos do n.º 1 do art.º 6.º do CIRC.

*O n.º 1 do art.º 20.º do CIRS, na redação dada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro – OE09, refere que " Constitui rendimento dos sócios ou membros das entidades referidas no artigo 6.º do Código do IRC, que sejam pessoas singulares, o resultante da imputação efetuada nos termos e condições dele constante, ou, **quando superior**, as importâncias que, a título de adiantamento por conta de lucros, tenham sido pagas ou colocadas à disposição durante o ano em causa", deste modo, não é alterado substancialmente o já estipulado, uma vez que apenas ressalva, que quando forem pagas aos sócios importâncias superiores a título de adiantamentos por conta de lucros, será esse o valor a tributar na esfera do sócio.*

Os levantamentos/adiantamentos por conta de lucros efetuados pelos sócios das sociedades abrangidas pelo regime de transparência fiscal, não se encontram sujeitos a retenção na fonte, porquanto não revestem a natureza de rendimentos de capitais, à luz do estipulado na alínea h) do n.º 2 do artigo 5.º do Código do IRS, sendo excluídos da categoria E.

Nos termos do n.º 1 do artigo 20.º do CIRS, o que constitui rendimento do sócio (categoria B) é o resultado da imputação efetuada, estipulada no artigo 6.º do Código do IRC, apenas influenciando a liquidação, em montante diferente deste, quando foram efetivamente pagas ao sócio, durante o ano, valores superiores a título de adiantamento por conta de lucros.

EXEMPLO
Sócio de sociedade sujeita ao regime de Transparência Fiscal, participação no capital de 20%.
Em 2024 faz levantamentos a título de adiantamentos no montante de € 20 000
Matéria coletável da Sociedade foi de € 50 000, nesta situação o anexo D deveria ser preenchido da seguinte forma:
Valor a imputar c/ base na % de participação = € 10 000
Em 2024 no anexo D, declarou na coluna Adiantamentos os € 20 000

Se a Matéria coletável da sociedade em 2025 for de € 100 000 e não tiver sido efetuado quaisquer levantamentos a título de adiantamentos, o anexo D deverá ser preenchido da seguinte forma:
Valor a imputar c/ base na % de participação = € 20 000
Na coluna Ajustamentos = € 10 000
Na liquidação será considerado para efeitos de rendimento líquido da Categoria B o valor de € 10 000 (Imputação MC – Ajustamentos= (€20 000-€10 000)

QUADRO 4A - DISCRIMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO

Devem ser indicados os rendimentos líquidos obtidos no estrangeiro que proporcionalmente correspondam à matéria coletável ou lucro imputado.

A	DISCRIMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO				
	IDENTIFICAÇÃO DO PAÍS		MONTANTE DO RENDIMENTO	IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO	
	Número do campo do quadro 4	Código do País		Valor	
482			,	,	
483			,	,	

Na **coluna "Identificação do País"** deve indicar-se o número do campo do quadro 4 onde estão incluídos os rendimentos, bem como o código do país de origem, devendo, para o efeito, consultar e utilizar os códigos da Tabela "Lista de Países, Territórios ou Regiões e respetivos códigos" constante das instruções de preenchimento do anexo J.

Na **coluna "Imposto pago no estrangeiro"** deve indicar-se o valor do imposto pago no estrangeiro que proporcionalmente corresponde à imputação da matéria coletável ou do lucro.

QUADRO 4B – HERANÇAS INDIVISAS – ESTABELECIMENTO ESTÁVEL

No caso de terem sido auferidos rendimentos imputados por Heranças Indivisas, deve para cada uma das Heranças Indivisas, identificadas no quadro 4 – Heranças Indivisas – artigo 19.º do Código do IRS, indicar se a atividade é exercida ou não através de estabelecimento estável, assinalando o campo 01 (Sim) ou o campo 02 (Não).

B	HERANÇAS INDIVISAS - ESTABELECIMENTO ESTÁVEL			
Se auferiu rendimentos imputados por Herança(s) Indivisa(s), indique:				
	Número do campo do quadro 4	A atividade da Herança Indivisa é exercida através de estabelecimento estável?	Número do campo do quadro 4	A atividade da Herança Indivisa é exercida através de estabelecimento estável?
404		Sim 01 Não 02	405	Sim 01 Não 02

QUADRO 5 - DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES

Este quadro deve ser sempre preenchido, ainda que tenha sido assinalado apenas um dos campos do Q1.

Nos campos **501 e/ou 502**, deve ser indicado o somatório dos valores inscritos nos campos 401 e 402 do Q4, de acordo com a natureza da atividade.

Nos campos **503, 504, 505 e/ou 506** deve ser indicado o somatório dos valores inscritos, no Q4, nos campos 431, 432 e 480 com o somatório dos valores inscritos nos campos 461 e 462, quando

a coluna "Tipo" é igual a 10, 12 ou 13, discriminados por prejuízo ou lucro fiscal e de acordo com a natureza da atividade.

A soma algébrica dos valores inscritos nestes campos do Q5 (note-se que os campos 503 e 504, para este efeito, são valores negativos) deve ser igual ao somatório dos valores inscritos nos campos 431, 432, 480 e nos campos 461 e 462, quando a coluna "Tipo" é igual a 10, 12 ou 13.

Nos campos **510 e/ou 511** deve ser indicado o somatório dos valores inscritos nos campos 461 e 462, quando a coluna "Tipo" é igual a 11, discriminado por prejuízo ou lucro fiscal.

Nos campos **507, 508, 512 e 513** devem ser indicados os rendimentos ilíquidos (brutos) correspondentes aos valores imputados no quadro 4. Os valores a indicar **no campo 507** não devem incluir os rendimentos da exploração de estabelecimentos de **alojamento local** **na modalidade de moradia ou apartamento**, os quais devem ser mencionados no **campo 512**.

5	DISCRIMINAÇÃO POR ATIVIDADES							
	RENDIMENTOS PROFISSIONAIS, COMERCIAIS E INDUSTRIAIS EXCETO ALOJAMENTO LOCAL		RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS		RENDIMENTOS DE ATIVIDADE DE ALOJAMENTO LOCAL		RENDIMENTOS DE CAPITAIS	
Matéria Coletável	501	. . ,	502	. . ,	509	. . ,		
Prejuízo Fiscal	503	. . ,	504	. . ,	510	. . ,		
Lucro Fiscal	505	. . ,	506	. . ,	511	. . ,		
Rendimento Ilíquido (Bruto)	507	. . ,	508	. . ,	512	. . ,	513	. . ,

QUADRO 6 - CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL

Este quadro destina-se a declarar o valor das contribuições obrigatórias para regimes de proteção social **comprovadamente suportadas** pelos sujeitos passivos nos casos em que exercem a sua atividade profissional através de sociedade de profissionais (n.º 6 do artigo 20.º do Código do IRS), pelo que, relativamente aos **campos 401 a 403**, deve estar indicado na coluna "Tipo", o **código 02**.

6	CONTRIBUIÇÕES OBRIGATÓRIAS PARA REGIMES DE PROTEÇÃO SOCIAL						
	Número do campo do quadro 4	NIF da entidade beneficiária	Valor		Número do campo do quadro 4	NIF da entidade beneficiária	Valor
601			. . ,	602			. . ,
603			. . ,	604			. . ,

Devem ser identificadas as entidades a quem foram pagas contribuições obrigatórias para regimes de proteção social, bem como as respetivas importâncias, devendo ser indicado o NIF (Número de Identificação Fiscal) daquelas entidades.

QUADRO 7 - PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE

Este quadro destina-se à indicação dos prejuízos gerados em vida do autor da herança e por este não deduzidos, os quais, uma vez declarados pelos sucessores no anexo respeitante ao ano do óbito, não devem voltar a sê-lo em anos posteriores, salvo para efeitos de declaração, no ano seguinte, dos prejuízos do ano do óbito.

7	PREJUÍZOS FISCAIS A DEDUZIR EM CASO DE SUCESSÃO POR MORTE					
Verificando-se a situação prevista no art.º 37.º do cirs, identifique o autor da sucessão: NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL 701	Ano		Rendimentos profissionais, Comerciais e industriais		Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários	
	702		703	. . ,	704	. . ,
	705		706	. . ,	707	. . ,
	708		709	. . ,	710	. . ,

Campo 701 - Deve identificar-se o autor da sucessão inscrevendo o respetivo NIF (Número de Identificação Fiscal).

Campos 702 a 710 - Devem indicar-se, por anos, os montantes dos prejuízos apurados nos últimos 12 anos (ou 5 anos para os prejuízos apurados no ano de 2013, ou 4 para os prejuízos apurados no ano de 2011, ou 6 anos para os apurados nos anos de 2010 e anteriores) que ainda não tiverem sido deduzidos, na respetiva categoria, pelo agregado familiar de que o autor da herança fazia parte.

A dedução de prejuízos fiscais gerados por atividades empresariais ou profissionais (categoria B) só nos casos de sucessão por morte aproveita ao sujeito passivo que sucedeu àquele que suportou os prejuízos, como determina o artigo 37.º do CIRS.

Só devem ser indicados os prejuízos obtidos pelo autor da sucessão que, proporcionalmente correspondam à quota hereditária e que ainda não foram deduzidos, na respetiva categoria, no âmbito do agregado familiar de que o autor da herança fazia parte.

QUADRO 8 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS/HERANÇAS INDIVISAS

Deve indicar-se **no campo 801** o montante correspondente à tributação autónoma sobre despesas (artigo 73.º do Código do IRS) imputada a cada um dos contitulares, conforme valor inscrito no quadro 8 do anexo I.

8	TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS / HERANÇAS INDIVISAS		
Valor do imposto da tributação autónoma sobre despesas		801	. . ,

CRITÉRIO GERAL: *Sujeitos passivos que possuam ou devam possuir contabilidade organizada*
TAXA 50% - *Despesas não documentadas (n.º 1)*
TAXA 10% - *Encargos dedutíveis de despesas representação (n.º4) e, motos, motociclos, viaturas ligeiras passageiros ou mistas (n.º 5) com custo aquisição inferior a €20.000,* ***TAXA 5%*** *- viaturas mistas híbridas plug-in (n.º 10),*
TAXA 7,5% *- viaturas GPL/GNV (n.º 11)*
TAXA 20% - *Encargos dedutíveis de viaturas ligeiras passageiros ou mistas igual ou superior a €20.000,* ***TAXA 10%*** *- viaturas híbridas plug-in (n.º 10),* ***TAXA 15%*** *- viaturas GPL/GNV (n.º 11)*
TAXA 35% - *Pagamentos a pessoas singulares ou coletivas residentes fora território português (n.º 6)*
TAXA 5% - *Ajudas de custo, compensação deslocação viatura, não faturadas a clientes, na parte não tributada em IRS (n.º 7)*

QUADRO 9 - DEDUÇÕES À COLETA

9	DEDUÇÕES À COLETA							
Pagamentos por conta			Benefícios fiscais			Outras		
Valor			Código do benefício	Valor		Código da dedução	Valor	
901	. . ,		902	. . ,		990	. . ,	
A	ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE OS IMÓVEIS [alínea i) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]							
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:								
	Identificação matricial dos prédios				Valor Patrimonial Tributário			
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração				
903					. . ,			
904					. . ,			
SOMA					. . ,			
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI					951	. . ,		
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI					952	. . ,		

Campo 901 - Deve indicar-se o montante dos pagamentos por conta que foram efetuados pelo titular identificado no quadro 3A.

Campo 902 - Deve indicar-se o valor das deduções relativas a benefícios fiscais que devam ser imputados ao sócio, membro ou herdeiro.

Na coluna "**Código do benefício**" devem ser indicados os seguintes códigos e na coluna "**Valor**" o respetivo montante:

CÓDIGOS	BENEFÍCIO
01	SIFIDE II - Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial – artigos 35.º a 42.º do Código Fiscal de Investimento
02	RFAI – Regime Fiscal de Apoio ao Investimento – artigos 22.º a 26.º do Código Fiscal de Investimento
03	CFEI II - Crédito Fiscal Extraordinário ao investimento – artigo 16.º da Lei n.º 27-A/2020, de 24 de julho
04	DLRR - Dedução de Lucros Retidos e Reinvestidos – artigos 27º a 34º do Código Fiscal de Investimento, nos termos do regime em vigor até 31/12/2022.
05	RCCS – Remuneração Convencional do Capital Social – artigo 41.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais
06	Outro benefício, não previsto nos códigos 01 a 05

Campo 990 - Deve indicar-se o valor de outras deduções à coleta que devam ser imputadas ao sócio, membro ou herdeiro.

Na coluna "**código da dedução**" deve indicar:

01 – Dedução do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (AIMI)

02 – Outras deduções

O **código 01** destina-se a indicar o valor do AIMI correspondente ao valor que seria imputado ao sócio da **sociedade de simples administração de bens**. Apenas deve ser preenchido se a respetiva sociedade na determinação do lucro tributável, em sede de IRC, não tiver considerado o valor do AIMI como gasto do período.

O **código 02** destina-se à indicação de outras deduções à coleta não especificamente previstas neste quadro.

QUADRO 9A – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS

Este quadro destina-se à identificação dos prédios urbanos, que tenham gerado rendimentos imputados **no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem** e sobre os mesmos tenha incidido o AIMI.

A	ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE OS IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]					
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:						
	Identificação matricial dos prédios				Valor Patrimonial Tributário	
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração		
903					. . ,	
904					. . ,	
	SOMA				. . ,	
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI					951	. . ,
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI					952	. . ,

Para preenchimento deste quadro deve ter em atenção a informação constante da (s) Demonstração(ões) de Liquidação do AIMI.

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- ⇨ A identificação da freguesia deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;
- ⇨ A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- ⇨ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ⇨ Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

Na coluna **"Valor Patrimonial Tributário"** deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

Caso a liquidação do AIMI tenha sido efetuada em nome da Herança Indivisa, neste campo, deve ser indicada a **quota-parte do valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado**, que cabe ao contitular da herança.

No **"campo 951"** deve ser indicado o valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI ao sujeito passivo.

Caso a liquidação do AIMI tenha sido efetuada em nome da Herança Indivisa, neste campo, deve ser indicada a quota-parte do valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI que cabe contitular da herança.

No **"campo 952"** deve ser indicado o valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI efetuada ao sujeito passivo.

Caso a liquidação do AIMI tenha sido efetuada em nome da Herança Indivisa, neste campo deve ser indicada a quota-parte do valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI, que cabe ao contitular da herança.

Exemplo de preenchimento:

1 - DEMONSTRAÇÃO LIQUIDAÇÃO do AIMI

Valor Tributável Total (VT) (€)	2.607.826,89
Dedução (art.º 135.º-C, n.º2 CIMI)	600.000,00

LIQUIDAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL (€)	TAXA %	IMPOSTO
Artigo 135.º-F n.º 1 CIMI	400.000,00	0,70	2.800,00
Artigo 135.º-F n.º 2 CIMI	1.607.826,89	1,00	16.078,27
		VALOR APURADO	18.878,27

2 – PREENCHIMENTO DO QUADRO 9-A

	Identificação matricial dos prédios (que originaram rendimentos)		Valor Patrimonial Tributário
903	XXYYWW-U-1111		607.826,89
904	XXYYWW-U-2222-A		500.000,00
		TOTAL	1.107.826,89
2 – Valor total da liquidação do Adicional ao IMI		**951**	18.878,27
3 – Valor tributável total dos prédios de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI		**952**	2.607.826,89

QUADRO 10 – RENDIMENTOS DE EXPLORAÇÕES SILVICOLAS PLURIANUAIS (artigo 59.º-D, n.º 1, do EBF)

Este quadro destina-se à indicação dos valores relativos à quota-parte do herdeiro (titular do rendimento) nos rendimentos de explorações silvícolas plurianuais gerados por heranças indivisas (n.º 1 do artigo 59.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais)

10	DISCRIMINAÇÃO DOS RENDIMENTOS DE EXPLORAÇÕES SILVICOLAS PLURIANUAIS (artº 59.º-D, n.º 1, do EBF)							
N.º do campo Q4 - Heranças indivisas	Montante do rendimento	N.º anos/fração gastos imputados	Forma de determinação do rendimento	N.º do campo Q4 - Heranças indivisas	Montante do rendimento	N.º anos/fração gastos imputados	Forma de determinação do rendimento
1001	. . ,			1002	. . ,		

Devem ser preenchidas tantas linhas **(campos 1001, 1002**) quantas as heranças indivisas identificadas no Q4 e que tenham gerado rendimentos de explorações silvícolas plurianuais.

Na coluna "**N.º do campo Q4 – Herança indivisa**" indicar o(s) campo(s) do Q4 que identifica(m) a(s) Herança(s) Indivisa(s) que originou(aram) os rendimentos de explorações silvícolas plurianuais.

Na coluna "**Montante do rendimento**" indicar a quota-parte do rendimento gerado pela herança indivisa identificada no campo anterior e que respeite a explorações silvícolas plurianuais imputável ao declarante (herdeiro).

A coluna "**N.º anos/fração gastos imputados**" só deve ser preenchida se na coluna "Forma de determinação do rendimento" for indicado o código: C - Contabilidade.

Nesta coluna deve indicar o número de anos ou fração a que respeitem os gastos imputados ao lucro tributável correspondente às explorações silvícolas plurianuais.

Quando o período a indicar corresponder a uma fração do ano deve considerar que a mesma corresponde a um ano. Por exemplo, se os gastos corresponderem a 4 anos e 3 meses, nesta coluna deve ser inscrito 5.

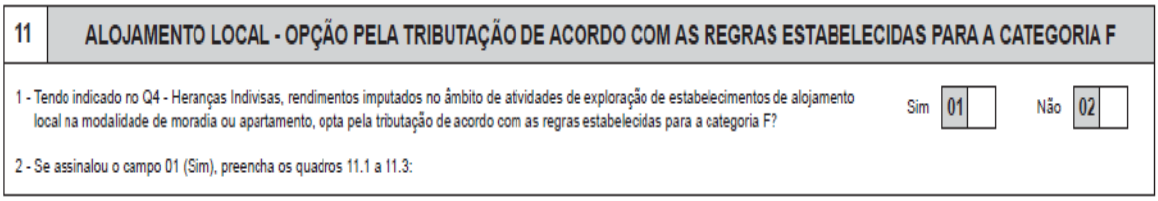
Na coluna "**Forma de determinação do rendimento**" deve indicar-se o regime de tributação a que se encontra sujeita a herança indivisa, utilizando os seguintes códigos:

R – Regime Simplificado

C – Contabilidade

QUADRO 11 - ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (anos de 2017 e seguintes)

Este quadro destina-se a exercer a opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, relativamente a rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento obtidos no ano a que respeita a declaração (n.º 14 do artigo 28.º do Código do IRS).

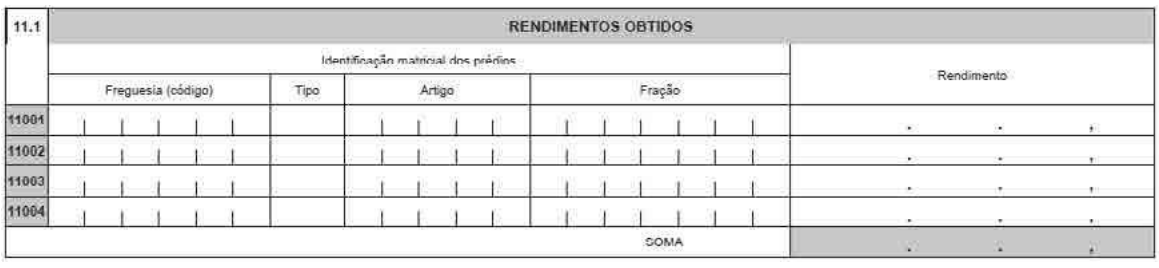


11	ALOJAMENTO LOCAL - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F
1 - Tendo indicado no Q4 - Heranças Indivisas, rendimentos imputados no âmbito de atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, opta pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F?	Sim 01 ☐ Não 02 ☐
2 - Se assinalou o campo 01 (Sim), preencha os quadros 11.1 a 11.3:	

Os **campos 01 ou 02** são de preenchimento obrigatório sempre que no **quadro Q4 – Heranças Indivisas** seja utilizado o **código 11** (prestações de serviços de atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento).

QUADRO 11.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS

Tendo sido assinalado o **campo 01** (Sim) do **quadro 11**, exercício da opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, deve, neste quadro, inscrever a quota-parte dos rendimentos obtidos em território português, relativamente a cada um dos imóveis, independentemente da área fiscal (Continente ou Regiões Autónomas) em que os mesmos se situem.



11.1	RENDIMENTOS OBTIDOS				
	Identificação matricial dos prédios				Rendimento
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
11001					,
11002					,
11003					,
11004					,
				SOMA	,

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- ✓ A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis;

- ✓ A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- ✓ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ✓ Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 11.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS

Neste quadro deve ser declarada a quota-parte dos gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, nos termos do artigo 41.º do Código do IRS, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas. O valor do Imposto Municipal sobre Imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

11.2	GASTOS SUPORTADOS E PAGOS						
	Campo Q11.1	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros
11101		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
11102		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
11103		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,
SOMA		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,

Caso os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, tenham sido gerados por uma parte do prédio, suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, **não são considerados os gastos** de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como o adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI), pelo que não devem ser declarados.

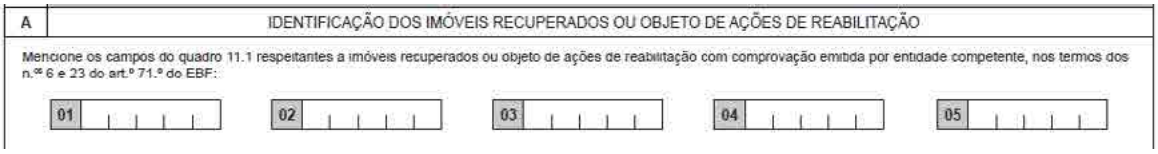
QUADRO 11.3 – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR

11.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO
Mencione os campos do quadro 11.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.ºs 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:	01 ____ 02 ____ 03 ____ 04 ____ 05 ____
B	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados no quadro 11.1?	Sim 01 ☐ Não 02 ☐

QUADRO 11.3A – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

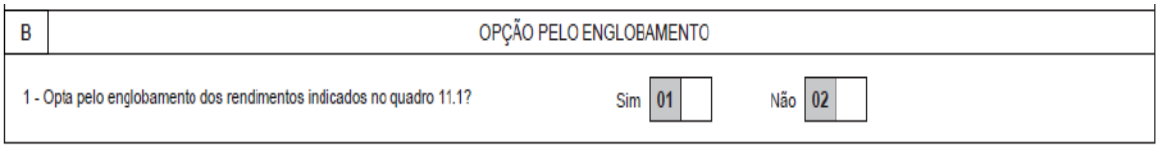
Devem ser identificados nos **campos 1 a 5**, através da indicação dos campos do quadro 11.1, os imóveis que geraram os rendimentos situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam

objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais].



QUADRO 11.3B – OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

Os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento relativamente aos quais tenha sido exercida a opção de tributação pelas regras estabelecidas para a categoria F são tributados à taxa autónoma de 28%, nos termos do artigo 72.º do Código do IRS.



Porém, podem os respetivos titulares residentes em território português optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando o campo 01 deste quadro, ficando, assim, sujeitos a tributação pelas taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

CATEGORIA E
RENDIMENTOS DE CAPITAIS

Definem-se rendimentos de capitais, todos os frutos e demais vantagens económicas, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, pecuniários ou em espécie, procedentes, direta ou indiretamente, de elementos patrimoniais, bens, direitos ou situações jurídicas, de natureza mobiliária (excluem-se, portanto, os rendimentos relativos a imóveis), bem como da respetiva modificação, transmissão ou cessação, com exceção dos ganhos ou outros rendimentos tributados noutras categorias (por exemplo, Categoria A – ganhos de opções e Categoria G – incrementos patrimoniais).

O CIRS apresenta-nos uma noção geral (art.º 5º n.º 1) e uma enumeração exemplificativa de alguns rendimentos que se consideram de capitais (art.º 5º n.º 2 e seguintes).

Assim, consideram-se rendimentos de capitais, nos termos no art.º 5º n.º 1, os frutos e demais vantagens económicas, qualquer que seja a sua natureza ou denominação, sejam pecuniários 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 de ganhos e outros rendimentos que sejam tributados noutras categorias de rendimentos.

Como podemos verificar pela leitura do art.º 5.º do CIRS, a regra de incidência daqui decorrente é suficientemente ampla para abarcar qualquer situação relativa a valores mobiliários que não seja tributada noutra categoria.
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));*
- *Quaisquer formas de remuneração decorrentes de operações relativas a criptoativos (al. u));*

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;*

Apresentamos um esquema-síntese com a identificação dos principais contratos, instrumentos de aplicação financeira e instrumentos financeiros de derivados que se encontram na origem de rendimentos de capitais:

Contratos geradores de rendimentos de capitais

- Mútuo (art. 5º n.º 2 al. a)) (art. 1142º C. Civil)
- Abertura de Crédito (art. 5º n.º 2 al. a))
- Reporte (art. 5º n.º 2 al. a)) (art. 477º C. Com.)
- Depósito à Ordem ou a Prazo em instituições financeiras (art. 5º n.º 2 al. b)) (art. 1185º C. Civil e 407º C. Com.)
- Conta Corrente (art. 5º n.º 2 al. f)) (art. 344º C. Com.)
- Suprimentos feitos pelos sócios à sociedade (art. 5º n.º 2 al. d)) (art. 243º C. S. Com.)
- Outros contratos não especificamente referidos que proporcionem a título oneroso a disponibilidade temporária de dinheiro ou outras coisas fungíveis (art. 5º n.º 2 al. a))
- Associação em Participação (art. 5º n.º 2 al. l)) (art. 21º DL n.º 231/81, de 28/07)
- Associação à Quota (art. 5º n.º 2 al. l))

Instrumentos financeiros derivados geradores de rendimentos de capitais

- *Swaps* Cambiais (art. 5º n.º 2 al. q))
- *Swaps* de taxa de juro (art. 5º n.º 2 al. q))
- *Swaps* de taxa de juro e de divisas (art. 5º n.º 2 al. q))
- Operações Cambiais a prazo (art. 5º n.º 2 al. q))

Instrumentos de aplicação financeira geradores de rendimentos de capitais

- Certificados de Depósito (art. 5º n.º 2 al. b)) (DL n.º 372/91, de 8/10)
- Títulos de dívida pública (art. 5º n.º 2 al. c))
- Obrigações (art. 5º n.º 2 al. c)) (art. 348º e ss C. S. Com.)
- Títulos de participação (art. 5º n.º 2 al. c)) (DL n.º 321/85, de 5/8)
- Certificados de Consignação (art. 5º n.º 2 al. c))
- Obrigações de Caixa (art. 5º n.º 2 al. c)) (DL n.º 408/91, de 17/10)
- Letras, Livranças e outros títulos de crédito negociáveis (art. 5º n.º 2 al. c))
- Outros títulos ou instrumentos de aplicação financeira emitidos por entidades públicas ou privadas (art. 5º n.º 2 al. c))
- Unidades de participação em fundos de investimento (art. 5º n.º 2 al. jl))

⇨ PRESUNÇÕES

A natureza específica destes rendimentos de capitais e o especial cuidado no seu tratamento revelam-se sobretudo pela adoção de presunções no âmbito da incidência da Categoria E.

Elegendo a reforma fiscal de 1989, a tributação-regra dos rendimentos reais e efetivos, não foi, no entanto, possível abandonar completamente o recurso a formas presumidas de rendimento.

Assim, mantêm-se algumas das presunções já existentes no domínio do anterior Código do Imposto Capitais, mas agora reformuladas como presunções relativas ou "júris tantum" prevendo-se um alargamento das formas que o contribuinte dispõe para ilidir a presunção.

⇨ *Letras e Livranças*

Desta forma, no art.º 6. ° n.º 1, presume-se que as letras e livranças, quando não provenham de transações comerciais resultam de contratos de mútuo.

Entende-se que não provêm de transações comerciais e por isso são havidos como títulos de colocação de capitais mutuados, as letras e livranças cujo credor originário não seja comerciante.

Ou seja, para a qualificação da letra ou livrança como titulo de colocação de capitais resultante de contrato de mútuo, ou como mero titulo de pagamento quando provenha de transação comercial, a lei desinteressa-se da comercial idade substancial da relação jurídica subjacente à letra ou livrança como título de crédito, e basta-se para a qualificação como comercial da transação, com a qualidade de comerciante de um dos intervenientes iniciais - o credor originário ou sacador - abstraindo-se igualmente no domínio das relações mediatas da qualidade dos sucessivos intervenientes no título por endosso.

*Credor originário **é** comerciante* ⇒ *transação comercial (Art.º 6.° n.º 1)* ⇒ *letra ou livrança como mero título de pagamento*

***Não há** sujeição pela Cat. E do IRS*

*Credor originário **não é** comerciante* ⇒ *transação não comercial* ⇒ *letra ou livrança como título de colocação de capitais mutuados*

***Há** sujeição pela Cat. E do IRS*
Art. 5. °, n. º 2, a)
Art. 6. °, n.º 2
Art. 40.°, n.º 1

⇨ *Mútuos e aberturas de crédito*

O n.º 2 do art.º 6. ° vem consagrar a presunção de que os mútuos e as aberturas de crédito são remunerados. Esta remuneração, de acordo com o art.º 40. ° n.º 1, é a taxa de juro legal se outra mais elevada não constar do título constitutivo ou não houver sido declarada. O juro começa a vencer-se a partir da data do contrato de mútuo ou desde a data da utilização da abertura de crédito.
Fórmula para cálculo dos juros:

$$J = \frac{Capital \times taxa \times tempo}{365 \times 100}$$

Capital = quantia

Taxa = a taxa de juro legal ou a contratual se for superior
Tempo = número de dias de duração do empréstimo ou da utilização da abertura de crédito

O n. ° 3 considera que, excetuando os depósitos bancários, os capitais depositados cuja restituição seja garantida por qualquer forma, presumem-se mutuados e sujeitos como tal à incidência da alínea a) do n.º 2 do art.º 5.°.

No n.º 4 do art.º 6.°, ainda se presume que os lançamentos a crédito dos sócios em quaisquer contas correntes escrituradas nas respetivas sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, serão havidos, como realizados a título de lucros ou adiantamentos por conta de lucros se não provierem de:

- ⇨ *mútuos efetuados pelos sócios às sociedades;*
- ⇨ *da prestação do seu trabalho;*
- ⇨ *do exercício de cargos sociais.*

Mantendo-se embora a necessidade insuperável do recurso a presunções como método alternativo à quantificação direta do rendimento na incidência real da categoria E, esta técnica legislativa revela já algumas alterações face ao anteriormente disposto no Código do Imposto de Capitais e consubstanciadas quer na natureza, agora relativa, de todas as presunções estabelecidas, quer nas formas mais alargadas por meio das quais se permite agora a ilisão de qualquer das presunções previstas.

Com efeito, todas as presunções estabelecidas no art.º 6.º, podem ser ilididas (por força do n. ° 5 daquele artigo) com base em:

- ⇨ *Decisão judicial*
- ⇨ *Declaração do Banco de Portugal (quando se verifique a sua intervenção)*
- ⇨ *Ato administrativo (praticado por qualquer órgão ou agente da Administração Pública interveniente) ou*
- ⇨ *Reconhecimento pela AT em que se confirma ou prove, por qualquer dos meios, o contrário dos factos a que conduzem as presunções, ou seja, consoante o caso:*
  1. *A inexistência do facto presumido*
  2. *A taxa de juro efetivamente praticada*
  3. *O momento a partir do qual começou a vencer-se o juro.*

CRIPTOATIVOS – CATEGORIA E

Os rendimentos decorrentes de operações onde é atribuído um determinado valor ao detentor do criptoativo (stake) passaram ser qualificados como rendimentos de capitais, sendo considerados rendimentos de capitais quaisquer formas de remuneração decorrentes de operações relativas a criptoativos [alínea u) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS].

Quando os rendimentos mencionados assumam a forma de criptoativos, são tributados como mais-valia no momento da alienação dos criptoativos recebidos [n.º 11 do artigo 5.º do CIRS]. Optou o legislador por diferir a tributação para o momento da conversão em moeda com curso legal ou outra que não assuma a forma de criptoativo.

Os rendimentos de capitais decorrentes de operações relativas a criptoativos estão dispensados de retenção na fonte [n.º 5 do artigo 101º-B do CIRS], sendo tributados à taxa de 28% na modelo 3 do

IRS, salvo opção pelo englobamento [alínea d) do n.º 1 e o n.º 13, ambos do artigo 72 do CIRS].

⇨ Momento da sujeição a Imposto

O legislador consagrou no artigo 7.º o facto gerador de imposto como facto constitutivo da obrigação tributária, a qual, nasce no momento da verificação dos pressupostos de facto abstratamente previstos na lei.

O art.º 7º estabelece, para os diversos tipos de rendimentos de capitais, o momento em que se verifica o facto tributário e em que ocorre, nos casos de substituição tributária, a correspondente obrigação de proceder à retenção na fonte.

A regra geral, prevista no art.º 7º n.º 1, é que os rendimentos de capitais ficam sujeitos a tributação desde o momento em que se vencem, se presume o vencimento, são colocados à disposição do seu titular, são liquidados ou desde a data de apuramento do seu quantitativo, conforme os casos.

Nos termos do art.º 7º n.º 3, podemos identificar, para cada tipo de rendimento de capitais, qual o facto tributário relevante:

*Ficam sujeitos a tributação desde o **momento do vencimento** os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. a) 1)):*

- ✓ *Os juros e outras formas de remuneração de contratos de mútuo, abertura de crédito e outros que proporcionem, a título oneroso, a disponibilidade temporária de dinheiro ou outras coisas fungíveis (art.º 5º n.º 2 al. a)).*

Excetua-se o reporte.

- ✓ *Os juros e outras formas de remuneração de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras, bem como de certificados de depósitos (art.º 5º n.º 2 al. b)).*

Excetuam-se os reembolsos antecipados dos depósitos ou de certificados de depósito.

- ✓ *Os juros, os prémios de amortização ou de reembolso e as outras formas de remuneração de títulos da dívida pública, obrigações, títulos de participação, obrigações de caixa ou outros títulos análogos e os demais instrumentos de aplicação financeira (art.º 5º n.º 2 al. c)).*

Excetuam-se os certificados de consignação.

- ✓ *Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos, abonos ou adiantamentos de capital feitos pelos sócios à sociedade (art.º 5º n.º 2 al. d));*
- ✓ *Os juros e outras formas de remuneração devidos pelo facto de os sócios não levantarem os lucros ou remunerações colocadas à sua disposição (art.º 5º n.º 2 al. e));*
- ✓ *Os juros ou quaisquer acréscimos de crédito pecuniário resultantes da dilação do respetivo vencimento ou de mora no seu pagamento, sejam legais sejam contratuais (art.º 5º n.º 2 al. g));*
- ✓ *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 (art.º 5º n.º 2 al. q)), relativamente a juros vencidos durante o decurso da operação.*

Por VENCIMENTO entende-se o momento no qual, em virtude do decurso do prazo, o credor adquire o direito de exigir do devedor o cumprimento da obrigação, salientando-se que, o vencimento determina a obrigação de imposto, independentemente de o rendimento vencido ter ou não sido colocado pelo devedor à disposição do credor-

*Ficam sujeitos a tributação desde o **momento da colocação à disposição** os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. a) 2)):*

- *Os lucros das entidades sujeitas a IRC colocados à disposição dos respetivos associados ou titulares, incluindo adiantamentos por conta de lucros (art.º 5º n.º 2 al. h);*
- *O valor atribuído aos associados na amortização de partes sociais sem redução de capital (art.º 5º n.º 2 al. i));*
- *Os rendimentos das unidades de participação em fundos de investimento (art.º 5º n.º 2 al. j));*
- *Os rendimentos derivados da associação em participação e de contratos de associação à quota (art.º 5º n.º 2 al. l));*
- *A remuneração decorrente de certificados que garantam ao titular o direito a receber um valor mínimo superior ao valor de subscrição (art.º 5º n.º 2 al. r);*
- *Os rendimentos relativos a certificados de consignação.*

Através da COLOCAÇÃO DO RENDIMENTO À DISPOSIÇÃO do credor, o devedor procede ao cumprimento da sua obrigação sem necessitar da colaboração do credor. A colocação à disposição pode assumir diversas formas, entre as quais o pagamento em numerário, em crédito numa conta bancária ou transferência bancária.

*Ficam sujeitos a tributação desde o **apuramento do respetivo quantitativo** os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. a) 3)):*

- *Os rendimentos do contrato de reporte;*
- *Os juros, no caso de reembolso antecipado dos depósitos ou de certificados de depósitos;*
- *O saldo dos juros apurado em contrato de conta corrente (art.º 5º n.º 2 al. f));*
- *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 Know-How, quando não auferidos pelo respetivo autor ou titular originário, bem como os derivados de assistência técnica (art.º 5º n.º 2 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 (art.º 5º n.º 2 al. n));*
- *Os juros que não se incluam nos pontos anteriores, lançados em quaisquer contas correntes (art.º 5º n.º 2 al. o));*
- *Quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais (art.º 5º n.º 2 al. p));*
- *Os Rendimentos derivados da cessão ou anulação de um swap ou de uma operação cambial a prazo, com pagamento e recebimento de valores de regularização (art.º 5º n.º 7).*

Por APURAMENTO DO QUANTITATIVO pode entender-se o conjunto de operações algébricas destinadas ao apuramento de um montante de rendimento, ou a liquidação do rendimento, que assim se torna certo e exigível.

*Ficam sujeitos a tributação desde o **momento da liquidação** da operação os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. a) 4):*

- ✓ *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 (art.º 5º n.º 2 al. q)). Os juros vencidos durante o decurso da operação ficam sujeitos a tributação desde o momento do vencimento.*

*Ficam sujeitos a tributação desde a **colocação dos rendimentos** à disposição dos seus titulares ou o apuramento do respetivo quantitativo, quando o titular do direito aos rendimentos opte por recebê-los sob a forma de renda, os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. b):*

- ✓ *Os rendimentos de seguros e operações do ramo 'Vida', de fundos de pensões ou de outros regimes complementares de segurança social, sem prejuízo das exclusões parciais de tributação legalmente previstas (art.º 5º n.º 3).*

*Ficam sujeitos a tributação desde a **data da transmissão** (exceto quando esta se realizar entre sujeitos passivos de IRS e não seja imputável ao exercício de uma atividade empresarial e profissional), os seguintes rendimentos (art.º 7º n.º 3 al. c):*

- ✓ *os juros contáveis e a diferença entre o valor de reembolso e o preço de emissão dos títulos, nos termos em que são considerados rendimentos de capitais (art.º 5º n.º 5).*

Nos termos do art.º 7º importa ainda reter as seguintes regras:

- ✓ *As aberturas de crédito consideram-se utilizadas na totalidade sempre que, segundo as cláusulas do contrato, os levantamentos possam fazer-se independentemente de escritura ou instrumento notarial (art.º 7º n.º 4).*
- ✓ *Os juros são contados dia a dia (art.º 7º n.º 5).*

⇨ Momento em que a retenção deve ser efetuada

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

- *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.*

No vencimento, ainda que presumido

- *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, exceto 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 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;*
- *Outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais não expressamente referidos.*

Na transmissão ou liquidação das operações

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.*

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 perceção 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.*

Contratos de seguros de vida celebrados entre 01/01/1991 e 31/12/1994	Contratos de seguros de vida celebrados a partir de 01/01/1995	Contratos de seguros de vida ou no âmbito de regimes complementares de segurança social celebrados a partir de 01/01/2001
1. É excluído de tributação o montante de ½ do rendimento se o aspeto temporal se verificar após cinco e antes de sete anos de vigência do contrato; 2. É excluído de tributação todo o rendimento se o aspeto temporal ocorrer após sete anos de vigência do contrato.	1. É **excluído** de tributação o montante de 2/5 do rendimento se o aspeto temporal se verificar após cinco e antes de oito anos de vigência do contrato; 2. É **excluído** de tributação o montante de 4/5 do rendimento se o aspeto temporal se verificar após oito anos de vigência do contrato	1. É **excluído** de tributação o montante de 1/5 do rendimento se o aspeto temporal se verificar após cinco e antes de oito anos de vigência do contrato. 2. É **excluído** de tributação o montante de 3/5 do rendimento se o aspeto temporal se verificar após oito anos de vigência do contrato

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Obrigação declarativa de juros pagos ou colocados à disposição de sujeito passivo residente em Portugal, com origem em depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras em Espanha

Processo 2222/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 20-11-2019

Veio o requerente solicitar informação vinculativa quanto

i. à obrigação declarativa, em contexto da declaração de rendimentos do art.º 57.º do Código do IRS, de juros pagos ou colocados à disposição, derivados de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras em Espanha, conforme previstos na alínea b) do n.º 2 do art.º 5.º do Código do IRS e referidos na alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, que não foram sujeitos a retenção na fonte em Portugal nos termos da alínea b) do n.º 1 do art.º 71.º do CIRS, e
ii. eventual sanção de contra-ordenação pelo cumprimento fora de prazo da obrigação declarativa.

1. Os rendimentos provenientes de juros e outras formas de remuneração derivadas de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras, bem como de certificados de depósitos e de contas de títulos com garantia de preço ou de outras operações similares ou afins, previstos na alínea b) do n.º 2 do art.º 5.º do Código do IRS, obtidos no estrangeiro por residentes em território nacional, estão sujeitos a tributação em sede de IRS, por força do disposto no n.º 1 do art.º 15.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados no Anexo J da declaração modelo 3 de IRS, enquanto rendimentos de capitais – categoria E do Código do IRS.

2. Os juros em causa, provenientes de instituições bancárias sem sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português a que deva imputar-se o respetivo pagamento, estão eximidos da retenção na fonte a título definitivo em Portugal, nos termos da alínea a) do n.º 1 do art.º 71.º do Código do IRS, e sujeitos a tributação à taxa especial de 28%, em conformidade com o disposto na alínea d) do n.º 1 do art.º 72.º do CIRS, sem prejuízo da opção pelo englobamento, nos termos do n.º 12 do mesmo artigo.

3. Nos termos do n.º 5 do art.º 22.º do Código do IRS, se a opção de englobamento for exercida, é obrigatório o englobamento da totalidade dos rendimentos de capitais – categoria E – auferidos nesse ano.

4. Não tendo sido os juros em causa sujeitos a retenção na fonte de imposto em Portugal e não tendo origem em país, território ou região com regime fiscal mais favorável, nos termos da alínea a) do n.º 16 do art.º 72.º Código do IRS, deve o valor dos juros ser declarado com o código E21 do atual Quadro 8 do Anexo J da declaração de rendimentos modelo 3 do IRS. Neste mesmo

Quadro 8 deve ainda ser inscrito o imposto pago no país da fonte - Espanha, para efeitos de eliminação da dupla tributação jurídica internacional, nos termos do art.º 81 do Código do IRS.
5. Conforme parte final do ponto anterior, os titulares de rendimentos das diferentes categorias obtidos no estrangeiro, incluindo os previstos na alínea d) do n.º 1 do art.º 72.º do Código do IRS, têm direito a um crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, dedutível até ao limite das taxas especiais aplicáveis e, nos casos de englobamento, até à concorrência da parte da coleta proporcional a esses rendimentos líquidos, considerados nos termos do n.º 6 do art.º 22.º do Código do IRS, que corresponde à menor das seguintes importâncias:
a) Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro; ou
b) Fração da coleta do IRS, calculada antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa – Espanha - possam ser tributados, líquidos das deduções específicas previstas no CIRS.
Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, como é o caso de Espanha, esta dedução não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção e sempre que não seja possível efetuar esta dedução, por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos no rendimento coletável, o remanescente pode ser deduzido à coleta dos cinco períodos de tributação seguintes, com o limite previsto na alínea b) acima mencionada que corresponder aos rendimentos obtidos no estrangeiro incluídos no rendimento coletável e depois da dedução do próprio ano.
6. Também relacionado diretamente com a matéria questionada, está a obrigação constante do nº 8 do art.º 63º-A da Lei Geral Tributária que determina que "*Os sujeitos passivos do IRS são obrigados a mencionar na correspondente declaração de rendimentos a existência e a identificação de contas de depósitos ou de títulos abertas em instituição financeira não residente em território português ou em sucursal localizada fora do território português de instituição financeira residente, de que sejam titulares, beneficiários ou que estejam autorizados a movimentar"*.

7. A obrigação antes referida é cumprida no atual quadro 11 do Anexo J da declaração de rendimentos modelo 3 do IRS e consiste na mera identificação das contas, não tendo qualquer impacto na liquidação do imposto.
8. Quanto à entrega de declaração de substituição fora do prazo legal estabelecido no n.º 1 do art.º 60.º do CIRS, constitui infração, sendo punível como contra - ordenação tributária, nos termos do art.º 116.º do Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT).

Tributação de rendimentos obtidos de certificados enquanto produtos financeiros complexos

Processo7402/2010, com despacho concordante do Diretor Geral da AT, de 4/10/2013
1. No seu guia para investidores, a Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) descreve os certificados como "*Valores mobiliários transacionados em mercado que replicam a evolução do valor do respetivo ativo de referência, refletindo o comportamento desse subjacente. O ativo de referência dos certificados consiste, normalmente, num índice de mercado de ações (DJ EURO STOXX, DJIA, Nikkei, DAX, IBEX ou, entre outros, PSI20), numa mercadoria (Petróleo, Ouro, etc.) ou em cabazes de ações específicos, compostos em função de critérios ou estratégias de investimento definidos."*
2. No Regulamento n.º7/2002 da CMVM, no respetivo artigo 2º, refere-se que podem ser emitidos certificados que:
a) garantam o recebimento de um valor mínimo;
b) limitem os ganhos a um valor máximo;
c) confiram o direito a receber um valor calculado por comparação de preços do ativo subjacente apurados em momentos distintos.
3. Os certificados são assim aplicações financeiras, com remuneração variável, cuja rentabilidade está indexada à evolução de um determinado ativo subjacente, nomeadamente, índice ou cabaz de ações ou mercadorias.

4. Segundo aquele regulamento, os certificados diferenciam-se dos instrumentos representativos de dívida por não conferirem, tipicamente, direito a juro, seja este fixo ou variável, considerando que os rendimentos gerados são imprevisíveis e esporádicos, não sendo reconduzíveis à figura do juro, enquanto remuneração tendencialmente periódica decorrente da concessão de um empréstimo, cujo valor varia em função do capital mutuado, do respetivo prazo e da taxa acordada.
5. Em termos de tributação, há que atender que o CIRS estipula dois tipos de rendimentos diferentes para os certificados, a saber:
- Categoria E, para a remuneração decorrente de certificados que garantam ao titular o direito a receber um valor mínimo superior ao valor de subscrição – al. r) do n.º2 do art.5º do CIRS – aplicável aos casos enquadráveis na al.a) do art.2º do Regulamento n.º7/2002 da CMVM. Este rendimentos ficam sujeitos a tributação desde o momento em que são colocados à disposição do seu titular – subalínea 2) da al.a) do n.º3 do art.7º do CIRS;
- Categoria G, para as operações de alienação onerosa dos certificados que atribuam ao titular o direito a receber um valor de determinado ativo subjacente – al.b) do n.º1 do art.10º do CIRS;
- Categoria G, para o vencimento dos certificados que atribuam ao titular o direito a receber, com exceção das remunerações previstas na alínea r) do n.º 2 do artigo 5.º do CIRS – al.g) do n.º1 do art.10º do CIRS.
6. Relativamente à categoria E, o rendimento está sujeito a retenção na fonte pela al.a) do n.º1 do art.101º do CIRS, devendo ser declarado em anexo E, através do código E, se obtido em território português, ou no anexo J, no campo 411, se obtidos fora do território português.
7. Quanto à categoria G, e especificamente para a alienação onerosa, o rendimento consistirá na diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição, segundo o disposto na al.a) do n.º4 do art.10º do CIRS.
8. O valor de aquisição, quando efetuada a título oneroso, corresponderá ao preço pago pelo alienante, documentalmente provado, ou ao valor da menor cotação verificada nos dois anos anteriores à data da alienação ou o valor nominal – als. a) ou b) do art.48º do CIRS – e o valor da realização, consistirá no preço de mercado no momento do exercício – al.d) do n.º1 do art.44º do CIRS.
9. Nos casos de apuramento do rendimento aquando do momento do vencimento do produto, o ganho consistirá no rendimento líquido, apurado em cada ano, conforme al.c) do n.º4 do art.10º do CIRS.
10. Em ambas as situações as perdas a reportar que lhe correspondam, podem ser deduzidas a rendimentos positivos da mesma natureza nos dois anos seguintes, caso se opte sempre pelo englobamento – n.º6 do art.55º do CIRS. Contudo, as perdas apuradas quando a contraparte da operação estiver sujeita no país, território ou região de domicílio a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, não relevam fiscalmente – n.º5 do art.43º do CIRS.
11. Assim, são mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de operações relativas a certificados que atribuam ao titular o direito a receber um valor de determinado ativo subjacente, e são tributados pela categoria G, conforme n.º4 do art.º72 do CIRS à taxa especial de 20%, podendo ser objeto de opção pelo englobamento (desde que obtidos fora do âmbito do exercício de atividades empresariais e profissionais; caso contrário, serão de englobamento obrigatório).
12. Estes rendimentos deverão ser inscritos:
- No caso de alienação onerosa, no quadro 8 do anexo G, com discriminação dos montantes de aquisição, de alienação e despesas de alienação associadas às operações - caso os rendimentos tenham origem em Portugal -, e no anexo J, campo 414 – caso tenham origem no estrangeiro - ambos da declaração modelo 3.
- No caso de vencimento, no quadro 9, campo 903 do anexo G - caso os rendimentos tenham origem em Portugal -, e no anexo J, campo 414 – caso tenham origem no estrangeiro - ambos da declaração modelo 3.

Tributação de rendimentos pagos por uma Limited Liability Company (LLC) – entidade sedeada nos Estados Unidos da América - a sócio residente em Portugal

Processo: 2360/2016, com despacho concordante da Diretora Geral, de 20-12-2017

Conteúdo: O Requerente, residente em Portugal, solicita informação vinculativa sobre se a transferência, para a sua esfera patrimonial, dos resultados obtidos numa sociedade de responsabilidade limitada sedeada nos Estados Unidos da América (EUA), da qual é sócio, é tributável em Portugal. Mais concretamente questiona:

A) Se a "transferência" dos resultados do exercício está sujeita ao pagamento de impostos em Portugal?

B) Se esta "transferência" de resultados é tributada mediante aplicação das taxas gerais constantes do artigo 68.º do Código do IRS ou por aplicação de taxa liberatória?

C) Se se pode qualificar tal transmissão como mais-valias?

D) Se a operação pode ser tributada em Portugal e nos EUA?

Analisadas as questões e consultado o Centro de Estudos Fiscais e Aduaneiros da AT, informa-se:

1. Dos factos enunciados, constata-se que os rendimentos obtidos foram produzidos por uma sociedade Limited Liability Company (LLC) que, segundo informa o Requerente, é tratada para efeitos fiscais nos EUA como uma "partnership".

2. De acordo com o direito americano, os rendimentos produzidos pelas "partnerships" são tributados mediante a aplicação do mecanismo de transparência fiscal, i.e. na esfera do sócio, como rendimentos derivados de uma atividade comercial. Todavia, aquela transparência fiscal da lei norte-americana não pode, em termos de direito comparado, reconduzir-se à transparência fiscal do direito tributário português.

3. Assim, a menos que a LLC do caso concreto possa qualificar-se, face à sua finalidade e função, como uma sociedade de profissionais ou como uma sociedade de simples administração de bens, para efeitos do regime da transparência fiscal em Portugal, ter-se-á de considerar que o regime tributário norte-americano das LLC tem natureza nitidamente diferente da natureza do regime Português de transparência fiscal (limitado, estrito e bem tipificado).

4. Desta forma, os rendimentos descritos no pedido de informação vinculativa configuram, face à ordem jurídica portuguesa, rendimentos derivados da distribuição de lucros de uma sociedade, o que implica a sua tributação em sede de IRS como rendimentos de capitais (cfr. artigo 5.º do Código IRS), dado o princípio da universalidade do imposto uma vez que o titular dos rendimentos é residente em território português (cfr. n.º 1 do art.º 15º do Código do IRS).

5. Atendendo aos factos enunciados, e ao disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS, os rendimentos em questão não são considerados como obtidos em Portugal uma vez que a entidade pagadora não tem sede, nem direção efetiva em Portugal. Ainda assim, estes rendimentos serão tributáveis em Portugal mediante aplicação da taxa especial de 28%, atento o disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, sem prejuízo da possibilidade de os mesmos serem englobados por opção do seu titular, residente em território português.

6. No entanto, e para que estes rendimentos possam ser efetivamente tributados em Portugal, há que atender à efetiva atribuição da competência tributária considerando a existência de Protocolo à Convenção para evitar a Dupla Tributação celebrado entre Portugal e os EUA (CDT), dado que os rendimentos são obtidos naquele Estado.

7. Analisando a situação, considera-se que os rendimentos produzidos por este tipo de sociedades (LLC) são abrangidos pela exclusão prevista no n.º 3 do Protocolo à CDT celebrada entre Portugal e os EUA, e, como tal, estes rendimentos não são tratados, para efeitos da atribuição da competência tributária, nos termos definidos para os "dividendos", mas sim pelo disposto no artigo 24.º da CDT, o que pressupõe uma competência tributária partilhada, i.e. ambos os Estados podem tributar estes rendimentos. Em consequência, estes rendimentos são elegíveis para a aplicação do mecanismo de eliminação da dupla tributação jurídica internacional constante dos n.ºs 1 e 3 do artigo 81.º do Código do IRS.

8. Assim, em conclusão, a "transferência" destes rendimentos para o requerente, titular dos rendimentos, residente em território português, qualificados como rendimentos de capitais, estão sujeitos a tributação em Portugal mediante a aplicação da taxa especial de 28%, conforme o

disposto na alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, sem prejuízo do exercício do direito de opção pelo seu englobamento, caso em que os rendimentos são tributados com a aplicação das taxas gerais do IRS.

⇨ BENEFÍCIOS FISCAIS

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

- *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 divida publica 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.*

ANEXO E

Destina-se a declarar os rendimentos de capitais (categoria E) obtidos em território português.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO E

Os sujeitos passivos quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, os dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada à AT nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, tenham auferido rendimentos de capitais, tal como são definidos no artigo 5.º do Código do IRS, e se verifiquem as seguintes situações:

- Os rendimentos em questão estejam sujeitos a tributação às taxas especiais previstas no artigo 72.º do Código do IRS;
- Os rendimentos estejam sujeitos a tributação por retenção na fonte às taxas liberatórias previstas no artigo 71.º do mesmo Código e os sujeitos passivos pretendam optar pelo respetivo englobamento devendo observar-se o seguinte:

  a) No caso de o titular dos rendimentos ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir neste anexo a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;

  b) No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente que integre o agregado familiar (incluindo dependentes em guarda conjunta **sem** residência alternada):

     i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), cada sujeito passivo deve incluir metade dos rendimentos auferidos pelo dependente que integre o agregado familiar;

     ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída neste anexo a totalidade dos rendimentos auferidos pelos dependentes que integrem o agregado familiar;

  c) No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente em guarda conjunta e existir **residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS), devem os rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais.

     i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), o sujeito passivo que exerce em comum a responsabilidade parental do dependente em guarda conjunta deve incluir na sua declaração de rendimentos:

        - A **metade do rendimento** do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente não integre o respetivo agregado familiar;
        - 25% do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente integre o respetivo agregado familiar (os outros 25% dos rendimentos devem ser incluídos na declaração do outro cônjuge ou unido de facto).

     ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração),ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída a metade do rendimento do dependente em

guarda conjunta com residência alternada, quer integre ou não o respetivo agregado familiar

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO E

A declaração que integre o anexo E deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outro prazo nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 (sujeito passivo A) e 5A (sujeito passivo B) do rosto da declaração modelo 3.

3	IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

Sujeito passivo A NIF 01 Sujeito passivo B NIF 02

QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

QUADRO 4A - RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS ESPECIAIS

Neste quadro devem ser declarados os rendimentos de capitais sujeitos às taxas especiais previstas no artigo 72.º do Código do IRS, os quais são de declaração obrigatória, devendo ser inscritos os rendimentos ilíquidos tal como previstos no artigo 5.º do Código do IRS, quando não tenham sido sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias previstas no artigo 71.º do Código do IRS.

4	RENDIMENTOS OBTIDOS EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS								
A	RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS ESPECIAIS (art.º 72.º do CIRS)								
	NIF da entidade devedora, gestora, registadora ou depositária	Códigos dos rendimentos	Titular	Rendimentos		NIF da entidade devedora, gestora, registadora ou depositária	Códigos dos Rendimentos	Titular	Rendimentos
401				. . ,	407				. . ,
402				. . ,	408				. . ,
403				. . ,	409				. . ,
404				. . ,	410				. . ,
405				. . ,	411				. . ,
406				. . ,	412				. . ,
SOMA DE CONTROLO				. . ,					. . ,

Na **1.ª coluna** deve ser identificada a entidade devedora dos rendimentos, ou a entidade registadora ou depositária, consoante o caso.

A **2.ª coluna** destina-se à identificação do tipo de rendimentos utilizando os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGO	CATEGORIA DE RENDIMENTOS
E01	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.
	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.
E10	Os lucros e reservas colocados à disposição dos associados ou titulares e adiantamentos por conta de lucros, com exclusão daqueles a que se refere o artigo 20.º do Código do IRS.
	O valor atribuído aos associados na amortização de partes sociais sem redução de capital.
	Os rendimentos auferidos pelo associado na associação em participação e na associação à quota, bem como, nesta última, os rendimentos referidos nas alíneas h) e i) do n.º 1 do artigo 5.º do Código do IRS auferidos pelo associante depois de descontada a prestação por si devida ao associado.
E20	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.
	Os juros e outras formas de remuneração derivadas de depósitos à ordem ou a prazo em instituições financeiras, bem como de certificados de depósitos e de contas de títulos com garantia de preço ou de outras operações similares ou afins.
	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.
	Os juros e outras formas de remuneração de suprimentos, abonos ou adiantamentos de capital feitos pelos sócios à sociedade.
	Os juros e outras formas de remuneração devidos pelo facto de os sócios não levantarem os lucros ou remunerações colocados à sua disposição.
	O saldo dos juros apurado em contrato de conta-corrente.
	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 e dos juros atribuídos no âmbito de uma indemnização não sujeita a tributação nos termos do n.º 1 do artigo 12.º do Código do IRS.
	Os juros que não se incluam em outras alíneas do artigo 5.º do Código do IRS lançados em quaisquer conta-corrente.
	O ganho decorrente de operações de swaps de taxa de juro.
	A remuneração decorrente de certificados que garantam ao titular o direito a receber um valor mínimo superior ao valor de subscrição.
	Diferença positiva referente a seguros e operações do ramo vida do n.º 3 do artigo 5.º do Código do IRS (inclui remissão dos artigos 20.º-A, 21.º e 26.º, este último na redação em vigor até 30 de dezembro de 2011 e aplicável às importâncias aplicadas até essa mesma data, todos do EBF).

	Montantes pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo por estruturas fiduciárias, quando tais montantes não estejam associados à sua liquidação, revogação ou extinção, e não tenham sido já tributados nos termos do n.º 3 do artigo 20.º do Código do IRS.
	Quaisquer outros rendimentos derivados da simples aplicação de capitais.
	As indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria.
E21	Quaisquer formas de remuneração decorrentes de operações relativas a criptoativos(al. u) do n.º 2 do art.º 5.º do CIRS) exceto quando assumam a natureza de criptoativos (n.º 11 do art.º 5.º do CIRS).
E30	Rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento (mobiliário e imobiliário) ou de participações sociais em sociedades de investimento (mobiliário e imobiliário) a que seja aplicável o regime previsto no artigo 22.º do EBF na redação em vigor até 30 de junho de 2015 (artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro).
E31	Rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento mobiliário ou de participações sociais em sociedades de investimento mobiliário a que seja aplicável o regime previsto na subalínea i) da alínea a) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (em vigor a partir de 1 de julho de 2015).
E32	Rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de capital de risco (n.º 2 do artigo 23.º do EBF).
	Rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais (n.º 2 do artigo 24.º do EBF).
	Rendimentos distribuídos das unidades de participação em fundos de investimento imobiliário de reabilitação urbana (n.º 2 do artigo 71.º do EBF, ***revogado pela Lei 56/2023 de 6 outubro***).
E33	Lucros brutos colocados à disposição de sujeitos passivos que detenham uma participação social em sociedades que se encontrem na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais (condição vigente até ao ano de 2024, inclusive), a favor das quais realizaram entradas de capital em dinheiro (artigo 43.º-B do EBF),
E34	Rendimentos distribuídos no âmbito da gestão de recursos florestais por entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF) – n.ºs 2 e 15 do artigo 59.º-G do EBF.
E40	Rendimentos dos baldios (n.º 4 do artigo 59.º do EBF).

NOTAS SOBRE OS CÓDIGOS E10, E30, E32, E33, E34 e E40

Código E10 - Os lucros e reservas colocados à disposição dos associados ou titulares e os adiantamentos por conta de lucros, o valor atribuído aos associados na amortização de partes sociais sem redução de capital e os rendimentos auferidos pelo associado na associação em participação e na associação à quota são declarados em 50% do seu valor ilíquido se a entidade devedora dos rendimentos tiver a sua sede ou direção efetiva em território português, for sujeita e não isenta do IRC e os respetivos beneficiários residirem neste território, nos termos do artigo 40.º-A do Código do IRS.

Código E21 - *Os investidores em criptomoedas usam frequentemente o protocolo de staking (depósito) para aumentar suas participações em tokens sem ter de vender seus ativos digitais. O staking pode ser considerado o "equivalente" em criptomoedas a manter dinheiro em uma conta de poupança bancária.*

Códigos E30 - Se nos rendimentos distribuídos estiverem incluídos lucros que reúnam as condições previstas no artigo 40.º-A do Código do IRS, a correspondente parcela deve ser declarada em apenas 50% do respetivo montante, nos termos do n.º 10 do artigo 22.º do EBF na redação em vigor até 30 de junho de 2015 (artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro).

Código E32 - Se nos rendimentos distribuídos estiverem incluídos lucros que reúnam as condições previstas no artigo 40.º-A do Código do IRS, a correspondente parcela deve ser declarada em apenas 50% do respetivo montante, nos termos do n.º 6 do artigo 23.º, do n.º 6 do

artigo 24.º, ou do n.º 12 do artigo 71.º, todos do EBF (Revogado pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro), consoante se trate, respetivamente, de rendimentos distribuídos por fundos de capital de risco, por fundos de investimento imobiliário em recursos florestais, ou por fundos de investimento imobiliário de reabilitação urbana.

Código E33 – Os lucros brutos colocados à disposição de sujeitos passivos que detenham uma participação social em sociedades que se encontrem na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais, a favor das quais realizaram entradas de capital em dinheiro (artigo 43.º-B do EBF), são declarados em 50% do seu valor ilíquido se a entidade devedora dos rendimentos tiver a sua sede ou direção efetiva em território português, for sujeita e não isenta do IRC e os respetivos beneficiários residirem neste território, nos termos do artigo 40.º-A do Código do IRS.

A utilização deste código determina o preenchimento do quadro 9A – Incentivos à Recapitalização das Empresas, do anexo H

Código E34 – Destina-se a indicar os rendimentos distribuídos no âmbito da gestão de recursos florestais por entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF).

Código E40 - Os rendimentos dos baldios diretamente distribuídos aos compartes (n.º 4 do artigo 59.º do EBF) que cumpram os requisitos referidos no artigo 40.º-A do Código do IRS são declarados em apenas 50% do respetivo montante.

Coluna "Identificação do titular"

Na coluna destinada à identificação do titular dos rendimentos devem utilizar-se os códigos a seguir referidos e nos termos indicados:

A = Sujeito Passivo A (incluindo os casos de compropriedade dos dois cônjuges no ano do óbito de um deles).

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos).

F = Falecido (**no ano do óbito**, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos – campo 04 do quadro 5B da folha do rosto –, havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a letra "F", cujo número fiscal deve constar no quadro 5B do rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de rosto:

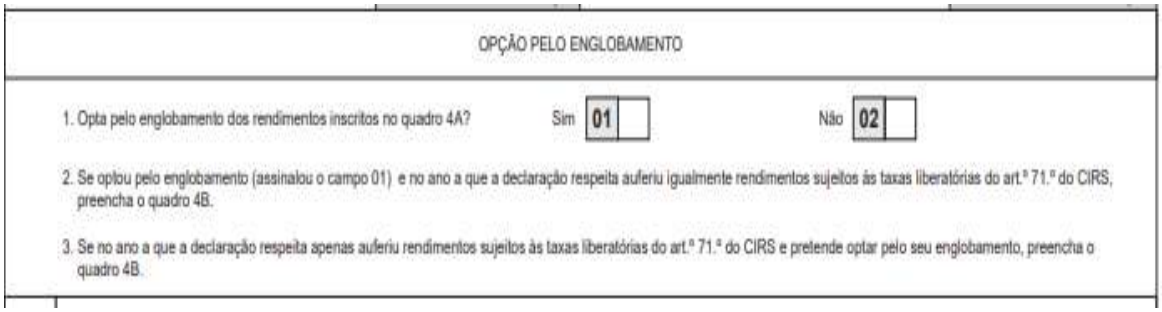
D1, D2, D… = Dependente AF1, AF2, AF… = Afilhado civil

DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

Coluna "Rendimentos"

Na coluna **rendimentos** deve ser indicado o montante ilíquido dos rendimentos de capitais auferidos no ano a que respeita a declaração, levando em conta o referido nas notas sobre os códigos E10, E30, E32 e E40.

OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO



OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

1. Opta pelo englobamento dos rendimentos inscritos no quadro 4A? Sim 01 ☐ Não 02 ☐

2. Se optou pelo englobamento (assinalou o campo 01) e no ano a que a declaração respeita auferiu igualmente rendimentos sujeitos às taxas liberatórias do art.º 71.º do CIRS, preencha o quadro 4B.

3. Se no ano a que a declaração respeita apenas auferiu rendimentos sujeitos às taxas liberatórias do art.º 71.º do CIRS e pretende optar pelo seu englobamento, preencha o quadro 4B.

O presente quadro destina-se ao exercício da opção pelo englobamento dos rendimentos de capitais, os quais ficarão, conjuntamente com os demais rendimentos englobados, sujeitos a tributação às taxas gerais previstas no artigo 68.º do Código do IRS.

Deste modo, caso assinale o **campo 01**, optando, assim, pelo englobamento dos rendimentos de capitais, deve declarar a totalidade dos rendimentos de capitais 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 (preenchendo os quadros 4A e/ou 4B), conforme o disposto no n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS).

Caso assinale o **campo 02**, apenas deve declarar neste anexo os rendimentos de capitais sujeitos às taxas especiais previstas no artigo 72.º do Código do IRS (preenchendo apenas o **quadro 4A**).

QUADRO 4B - RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS LIBERATÓRIAS

O quadro 4B **apenas deve ser preenchido quando haja opção pelo englobamento** dos rendimentos de capitais, devendo, nesse caso, ser incluídos neste quadro os rendimentos de capitais que tenham sido sujeitos a retenção na fonte às taxas liberatórias e para os quais se encontra prevista a possibilidade de opção pelo englobamento, nos termos do n.º 9 do artigo 71.º do Código do IRS e dos artigos 22.º-A, 23.º, 24.º, 59.º e 71.º, todos do EBF.



B	RENDIMENTOS SUJEITOS A TAXAS LIBERATÓRIAS (art.º 71.º do CIRS)				
	NIF da entidade devedora, registadora ou depositária	Código dos rendimentos	Titular	Rendimentos	Retenções na fonte
451				, ,	, ,
452				, ,	, ,
453				, ,	, ,
454				, ,	, ,
455				, ,	, ,
456				, ,	, ,
	SOMA DE CONTROLO			, ,	, ,

Para efeitos do preenchimento deste quadro, os rendimentos devem ser identificados através da utilização dos códigos constantes da **tabela** incluída nas instruções do **quadro 4A**, devendo ainda ser indicado o valor desses rendimentos e o montante da retenção na fonte que sobre os mesmos foi efetuada.

QUADRO 5 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4A e 4B

Os sujeitos passivos que tenham auferido rendimentos de capitais relativos a anos anteriores e pretendam beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS, devem preencher o Q5A e ou o Q5B.

5	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4A E 4B							
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	N.º anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	N.º anos (2019 e anteriores)
501				502			
B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS						
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	Retenções na fonte	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	Retenções na fonte
551				552			

QUADRO 5 A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS)

Quando haja opção pelo englobamento dos rendimentos de capitais, este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 5B).

Assim aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que *"Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano"*.

A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	N.º anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	N.º anos (2019 e anteriores)
501				502			

Anos de 2019 e anteriores:
Neste quadro deve(m) ser assinalado(s) qual/quais o(s) rendimento(s) incluído(s) no(s) quadro(s) 4A e/ou 4B que foram produzidos em anos anteriores, com a identificação do campo do rendimento, do respetivo montante e do número de anos ou fração a que respeitam.

Anos de 2020 e seguintes:
Neste quadro os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4A e/ou 4B onde os rendimentos foram declarados, o ano a que respeitam, bem como os respetivos montantes.

QUADRO 5 B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO Nº 3 DO ART.º 74.º DO CIRS

Este quadro deve ser preenchido quando os sujeitos passivos pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao ao(s) ano(s) a que o(s) rendimento(s) respeita(m), nos termos previstos no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS.

B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS						
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	Retenções na fonte	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimentos	Retenções na fonte
551				552			

Neste quadro os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4A e/ou 4B onde os rendimentos foram declarados, o ano a que respeitam, bem como os respetivos montantes e as correspondentes retenções na fonte.

Os quadros 5A e 5B só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição rendimentos respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro 5B) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 5A).

CATEGORIA F
RENDIMENTOS PREDIAIS

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.

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.

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

A renda, ou preço locativo, enquanto elemento constitutivo do contrato de arrendamento, é uma prestação retributiva, periódica, pela qual o arrendatário executa o cumprimento da obrigação em que fica constituído por força do referido contrato e que consiste no pagamento ao senhorio de um preço pelo direito temporário de uso e fruição da coisa imóvel arrendada.

Entendeu, porém, o legislador acolher para efeitos de IRS um conceito de renda genericamente mais amplo, que vai para além da qualificação legal ou convencional, abrangendo situações fiscalmente idênticas ao arrendamento e situações cuja qualificação como arrendamento coloca dúvidas jurídicas (como sejam os serviços relacionados com a cedência do prédio no contrato de hospedagem ou no contrato de cessão de espaços em centros comerciais).

Assim, consideram-se rendimentos prediais, não só as rendas propriamente ditas, resultantes de um contrato de arrendamento, mas também outras realidades económicas que dificilmente se reconduzem à noção de renda em sentido próprio, ainda que algumas delas sejam igualmente relativas à cedência do uso de um prédio ou de parte dele.

É neste sentido que, são também havidas como rendas, as importâncias recebidas:

- *Relativa à cedência do uso dos prédios e os serviços relacionados com aquela cedência;*
- *As importâncias relativas ao aluguer de mecanismos e mobiliário, instalados 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 horizontal;*
- *A constituição a título onerosa, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos;*
- *As importâncias relativas aos contratos de direito real de habitação duradoura.*

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.

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 a patrimonialidade, o valor económico, a afetação ou a localização dos prédios.

O sujeito passivo, neste caso, é a pessoa singular que aufere 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 e 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 á 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.*

- **Momento da sujeição a imposto e a retenção na fonte**

Para efeitos de tributação em IRS, os rendimentos da Categoria F devem ser declarados no ano em que são recebidos. Assim, se o recebimento ocorrer em 2025, é na declaração respeitante a esse ano, a entregar até 30 de junho de 2026, que os referidos rendimentos devem ser declarados, independentemente do período de arrendamento a que respeitem (ex. renda respeitante ao mês de janeiro de 2026, paga em dezembro de 2025).

Em consonância com a obrigação de declaração, a entidade devedora dos rendimentos (inquilina) deve efetuar a retenção na fonte, no caso de possuir contabilidade organizada, no momento em que, proceda ao pagamento ou colocação à disposição e fazer constar os rendimentos pagos e respetiva retenção, na declaração Modelo 10 referente ao ano do pagamento.

Determina o n.º 5 do art.º 8.º do CIRS, aditado pela Lei n.º 2/2020, de 31 de março que, os rendimentos decorrentes de contratos de direito real de habitação duradoura ficam sujeitos a tributação:

a) Desde o seu recebimento ou colocação à disposição na parte respeitante ao pagamento da prestação pecuniária mensal;

b) Desde o momento em que a prestação pecuniária anual constitua rendimento ou seja deduzida pelo proprietário em virtude do não cumprimento pelo morador das suas obrigações nos termos previstos no diploma que cria o direito real de habitação duradoura, na parte respeitante à caução inicial.

FICHAS DOUTRINÁRIAS
Rendimentos da Categoria F – Tributação de valores recebidos sem contrato de arrendamento associado

Processo: 1151/2020, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IR, de 19-05-2020
Conteúdo: Vem o requerente solicitar informação vinculativa sobre a seguinte situação factual:
• Há uns anos atrás celebrou um contrato de arrendamento com a empresa "X, Unipessoal, Lda";
• O sócio-gerente encerrou essa empresa e constituiu a empresa "Z, Lda", tendo declarado na declaração Modelo 10 rendimentos prediais pagos ou colocados à disposição da ora requerente, uma vez que depositou valores a seu favor;
• A requerente afirma que está em curso um processo em tribunal por ocupação ilegal do imóvel e, por isso, aceitou os valores depositados por conta da indemnização futura que será determinada pelo tribunal.
Assim, tendo em conta estes factos, vem questionar como deverá declarar os montantes recebidos.
INFORMAÇÃO:
1. Nos termos do n.º 1 do artigo 8º do Código do IRS, "consideram-se rendimentos prediais as rendas dos prédios rústicos, urbanos e mistos pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares, quando estes não optarem pela tributação no âmbito da categoria B".
2. A renda é uma prestação retributiva, periódica, pela qual o arrendatário cumpre a obrigação de pagar ao senhorio um preço pelo direito temporário de uso e fruição do imóvel arrendado.
3. Ora, no caso em questão, o imóvel está a ser usufruído por uma entidade, a qual coloca à disposição do proprietário desse imóvel determinada importância, em consequência desse uso e fruição.

4. Deste modo, os valores colocados à sua disposição configuram rendimentos prediais ao abrigo do artigo 8.º do Código do IRS.
5. Além disso, para efeitos tributários, o Código do IRS adotou uma noção mais ampla de renda, patente no n.º 2 do artigo 8.º, que abarca "as indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos desta categoria", constante na sua alínea g).
6. Por outro lado, os rendimentos prediais encontram-se sujeitos a retenção na fonte quando as rendas forem pagas por pessoa singular ou coletiva que disponha ou deva dispor de contabilidade organizada, conforme resulta do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS.
7. A retenção na fonte sobre os rendimentos prediais, quando deva existir, é efetuada à taxa de 25%, nos termos da alínea e) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS.
8. Uma vez que a entidade que colocou à sua disposição é uma pessoa coletiva que deve dispor de contabilidade organizada, verifica-se que as importâncias foram depositadas pelos valores líquidos de retenção na fonte.
9. Deste modo, conclui-se que os valores colocados à sua disposição configuram rendimentos prediais ao abrigo do artigo 8.º do Código do IRS e devem ser declarados no anexo F pelos montantes ilíquidos.

Rendimentos Prediais – Herança Indivisa – Titular de Rendimentos - Despesas

Processo: 2596/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-10-24
Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, quanto à possibilidade de, no caso de uma herança indivisa, os co-herdeiros poderem consagrar todas as receitas e despesas de imóveis arrendados a um único co-herdeiro, emitindo este os recibos de renda eletrónicos e registando a totalidade das rendas e despesas no anexo F, ficando os demais co-herdeiros desobrigados de proceder a qualquer registo nas suas declarações.
1. Tratando-se de rendimentos prediais imputáveis à herança indivisa, porque a mesma é considerada, para efeitos de tributação em sede de IRS, como uma situação de contitularidade, cada herdeiro será tributado relativamente à sua quota-parte nos rendimentos por ela gerados, atento o disposto no artigo 19.º do CIRS.
2. Todavia, tratando-se de rendimentos prediais imputáveis a uma herança indivisa, em que só um dos herdeiros, por acordo de todos os co-herdeiros, é titular/beneficiário efetivo de tais rendimentos, desde que a situação se mostre documentalmente suportada, deverá o mesmo emitir os recibos de renda eletrónicos e apresentar o anexo F, declarando a totalidade das rendas e das despesas suportadas, não se encontrando os demais herdeiros obrigados à declaração dos mesmos rendimentos.

Enquadramento jurídico-tributário das importâncias recebidas pela administração de um condomínio pela autorização de filmagens nas partes comuns de imóvel em regime de propriedade horizontal

Processo :4734/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 26-12-2019
O requerente pretende informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário das importâncias recebidas de uma empresa e decorrentes da autorização de filmagens com fins comerciais nas zonas comuns do prédio. Solicita ainda esclarecimento sobre as obrigações em sede declarativa decorrentes da perceção daquelas importâncias.
Informa-se:
1 – De acordo com o disposto na alínea e) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS e o entendimento constante do ofício-circulado n.º 12/90, de 12 de abril, consideram-se rendimentos prediais, enquadrados na categoria F, as importâncias relativas à cedência do uso de partes comuns de prédio em regime de propriedade horizontal.
2 – Sendo os diversos condóminos do edifício, comproprietários das partes comuns do mesmo, de acordo com o disposto no artigo 1420.º do Código Civil, deverão tais rendimentos ser-lhes imputados na proporção do valor relativo das respetivas frações autónomas (percentagem ou permilagem), conforme estabelecido no artigo 19.º do Código do IRS.

3 – Nesta conformidade, deverão os montantes recebidos a título de rendas e advenientes da cedência do uso de partes comuns do prédio ser, proporcionalmente, indicados no respetivo anexo F da declaração de rendimentos a apresentar por cada um dos comproprietários do imóvel em causa.
4 – O documento adequado para comprovação do recebimento daquele rendimento será o recibo de renda eletrónico.
5 – Para a emissão de recibo de renda eletrónico pelo condomínio relativamente a partes comuns do prédio deverão ser observados os seguintes procedimentos:

- Tem que ser registada, num serviço de finanças, a autorização para o administrador do condomínio poder emitir os recibos. Para tal, o administrador do condomínio deve dirigir-se a um serviço de finanças e ser portador da ata em que foi deliberada a sua nomeação, da escritura da propriedade horizontal (onde conste a permilagem de cada fração), do NIF do condomínio e da sua identificação fiscal;
- Após o registo da autorização, o administrador do condomínio terá de registar os Elementos Mínimos do Contrato, no Portal das Finanças, utilizando a sua senha pessoal, através de: "Emitir recibo de renda > adicionar contrato e selecionar a opção "Cedência do uso de partes comuns", data do início e preenchimento dos restantes elementos;
- Após estes procedimentos poderá emitir o recibo de renda eletrónico.

Direito de Superfície – Rendimentos Prediais – Cedência Temporária – Retenção na Fonte

Processo :667/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-04-26
Pretende a requerente informação vinculativa sobre o enquadramento fiscal dos rendimentos que irá auferir pela constituição de um direito de superfície de um terreno de que é proprietário, pelo prazo de 10 anos, sendo o valor integralmente pago no ato da escritura.
Pretende ainda saber se, sendo a contraparte uma sociedade comercial por quotas, a mesma se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte.
1. De acordo com o estabelecido na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, consideram-se como rendas, as importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos.
2. Ora, tratando-se da constituição, a titulo oneroso, de direitos reais de gozo temporário (10 anos) que é o caso do direito de superfície, e não da sua alienação, os rendimentos serão de considerar rendimentos prediais (categoria F), nos termos do disposto na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, devendo, para o efeito, o sujeito passivo inscrever na declaração de rendimentos, no respetivo anexo F, as importâncias pagas ou colocadas à sua disposição.
3. No que concerne à retenção na fonte, estabelece a al. e) n.º 1 do artigo 101.º do CIRS que, as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter imposto, mediante aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedores, no caso, rendimentos prediais, de uma taxa de 25%.
4. Assim, porque se trata de uma entidade que dispõe de contabilidade organizada, encontra-se a mesma obrigada a reter imposto, mediante aplicação aos rendimentos prediais em causa, à taxa de 25%.

Rendimentos Prediais – Devolução da Caução – Dedução de Perdas
Processo: 731/2018, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR, de 2018-12-12

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à caução recebida nos contratos de arrendamento de prédios urbanos.
Em concreto, solicita os seguintes esclarecimentos:
• se o valor assinalado como caução é sujeito a tributação nos termos previsto pelo CIRS, à semelhança dos valores identificados como rendas recebidas ou a título de adiantamento; ou, se

apenas será tributado caso haja retenção de parte ou da totalidade desse valor, uma vez terminado o contrato; ou ainda, se o valor declarado como caução não é sujeito a tributação;
• se no final do contrato o valor da caução for devolvido na sua totalidade, ou em parte, ao arrendatário e se o locador já tiver sido tributado sobre esse valor em sede de IRS, como declara os valores devolvidos e sobre os quais já foi tributado;
• se no ato de devolução da caução, o inquilino deve assinar um documento onde declara que recebeu o valor em causa, podendo o senhorio considerar este valor como despesa na declaração de IRS referente a esse ano fiscal, dedutíveis aos rendimentos do mesmo tipo;
• se quando a relação contratual termina num ano fiscal em que por força da devolução de uma caução e o senhorio tiver prejuízo, pode o mesmo reportar esse prejuízo nos anos seguintes; e
• se caso não volte a arrendar o imóvel (por motivo de venda ou necessidade do imóvel para habitação própria), ficando sem rendimentos de rendas, esse prejuízo criado por força da devolução da caução, tributada em ano fiscal diferente daquele em que foi devolvida, pode ou não ser fiscalmente recuperado.
Relativamente às questões colocadas, esclarece-se:
1. A caução, estabelecida por qualquer das formas legais previstas, serve para que o locador/senhorio assegure o cumprimento das obrigações decorrentes desse contrato, salvaguardando, quer o pagamento das rendas, quer a reparação de eventuais danos que possam ser causados no imóvel e/ou mobiliário, e constitui, em sede de Categoria F do Código do IRS, um rendimento predial, devendo sobre o correspondente montante ser emitido recibo de renda e, bem assim, ser declarado no anexo F.
2. Na eventualidade de uma devolução da caução ao locatário, na totalidade ou em parte, deverá ser emitido documento comprovativo do valor devolvido, cujo montante poderá ser inscrito como gasto suportado e pago pelo locador/senhorio, no anexo F da declaração modelo 3 do ano em que ocorrer a devolução.
3. No que concerne à dedução de perdas, estabelece a alínea b) do n.º 1 e a alínea b) do n.º 8 do artigo 55.º do Código do IRS que, relativamente a cada titular de rendimentos, o resultado líquido negativo apurado em determinado ano na categoria F só pode ser reportado aos seis anos seguintes àquele a que respeita, ficando sem efeito o direito ao reporte do resultado liquido quando os prédios a que os gastos digam respeito não gerem rendimentos da categoria F em pelo menos 36 meses, seguidos ou interpolados, dos cinco anos subsequentes àquele em que os gastos foram incorridos. 4. No que se refere às perdas, e desde que verificados os requisitos estabelecidos para o efeito, o direito ao reporte de perdas obriga a que o sujeito passivo opte pelo englobamento, no caso, dos rendimentos prediais obtidos.
5. Por conseguinte, ocorrendo a devolução da caução em ano em que o locador apurou prejuízo na categoria F e não existindo posteriormente novo arrendamento, não pode a perda ser fiscalmente reportada.

Rendimentos Prediais – Caução e Devolução – Retenção na Fonte
Processo: 2729/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviço do IRS, de 2018-12-11

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à caução recebida e a respetiva retenção na fonte, mais concretamente se:
• A caução cobrada é suscetível de originar uma retenção na fonte de 25%, sobre o respetivo valor cobrado, tal como foi efetuado;
• A ser o caso, como é que deve ser tratada a retenção na fonte, entretanto paga, no momento em que for a caução devolvida ao inquilino;
• No caso de ser destinada ao pagamento de rendas que se venham a verificar ao longo do contrato estarem vencidas e não pagas, e qual a qual a forma processual/documental de proceder.
1. A caução, estabelecida por qualquer das formas legais previstas, serve para que o locador / senhorio assegure o cumprimento das obrigações decorrentes desse contrato, salvaguardando, quer o pagamento das rendas, quer a reparação de eventuais danos que possam ser causados no imóvel e/ou mobiliário, e constitui, em sede de Categoria F do Código do IRS, um rendimento

predial devendo sobre o correspondente montante ser emitido recibo de renda e, bem assim, ser declarado no anexo F.
2. No que concerne à retenção na fonte, nos termos do disposto no artigo 101.º do CIRS, as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter imposto, mediante aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedores, inclusive a caução, de uma taxa de 25%. Assim, sendo o locatário/arrendatário uma pessoa coletiva com contabilidade organizada, verifica-se que a retenção na fonte se encontra corretamente efetuada.
3. No caso de uma devolução da caução ao locatário, deverá ser emitido um documento comprovativo, pelo montante devolvido, o qual poderá ser inscrito como gasto suportado e pago, para o locador/senhorio, no anexo F da declaração modelo 3 do ano em que ocorreu a devolução. No que concerne ao valor da retenção na fonte que recaiu sobre a mesma não releva para a situação em concreto, porquanto já foi considerado a título de "pagamento por conta", no apuramento do imposto a pagar/receber respeitante ao ano do recebimento da caução.

Rendimentos Prediais – Herança Indivisa – Titular de Rendimentos
Processo: 2604/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviço do IRS, de 2018-09-03

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, quanto à possibilidade de emitir os recibos de renda eletrónicos, relativos a imóveis arrendados, em nome do cabeça de casal, atendendo a que o mesmo aufere as rendas na totalidade e suporta os encargos da herança.
1. Tratando-se de rendimentos prediais imputáveis à herança indivisa, porque a mesma é considerada, para efeitos de tributação em sede de IRS, como uma situação de contitularidade, cada herdeiro será tributado relativamente à sua quota-parte nos rendimentos por ela gerados, atento o disposto no artigo 19.º do CIRS. 2. Todavia, a verificar-se uma situação que se mostre documentalmente suportada, que entre os herdeiros só um é titular efetivo dos rendimentos prediais, ou seja, em que as rendas são pagas ou colocadas à disposição de um só herdeiro, considera-se que o mesmo será o titular efetivo da totalidade de tais rendimentos.
3. Assim, não se encontrarão os demais herdeiros obrigados ao cumprimento de qualquer obrigação declarativa, designadamente, à apresentação do anexo F, atendendo a que, ainda que herdeiros, não são titulares efetivos de um qualquer rendimento predial. 4. Nestes termos, deverá o herdeiro que efetivamente receba as rendas, apresentar o anexo F, declarando a totalidade das rendas recebidas, bem assim como, aquando da emissão do recibo de renda eletrónico, fazer constar no mesmo, a totalidade da renda em seu nome.

Direito de Superfície – Rendimentos Prediais
Processo: 667/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-04-26

Conteúdo: Pretende a requerente informação vinculativa sobre o enquadramento fiscal dos rendimentos que irá auferir pela constituição de um direito de superfície de um terreno de que é proprietário, pelo prazo de 10 anos, sendo o valor integralmente pago no ato da escritura. Pretende ainda saber se, sendo a contraparte uma sociedade comercial por quotas, a mesma se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte.
1. De acordo com o estabelecido na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, consideram-se como rendas, as importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos.
2. Ora, tratando-se da constituição, a titulo oneroso, de direitos reais de gozo temporário (10 anos) que é o caso do direito de superfície, e não da sua alienação, os rendimentos serão de considerar rendimentos prediais (categoria F), nos termos do disposto na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, devendo, para o efeito, o sujeito passivo inscrever na declaração de rendimentos, no respetivo anexo F, as importâncias pagas ou colocadas à sua disposição.
3. No que concerne à retenção na fonte, estabelece a al. e) n.º 1 do artigo 101.º do CIRS que, as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter

imposto, mediante aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedores, no caso, rendimentos prediais, de uma taxa de 25%.
4. Assim, porque se trata de uma entidade que dispõe de contabilidade organizada, encontra-se a mesma obrigada a reter imposto, mediante aplicação aos rendimentos prediais em causa, à taxa de 25%.

Rendimentos prediais - Compropriedade

Processo: 10/2018, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR, de 2018-01-09
Conteúdo: Pretende o requerente da informação vinculativa quanto à viabilidade de poder declarar integralmente a renda corresponde ao imóvel que arrendou, ainda que o mesmo pertença ao próprio e ao ex-cônjuge, uma vez que celebrou o contrato de arrendamento e receberá a renda pela totalidade.
Tratando-se de uma situação de compropriedade em que só um dos comproprietários será locador, auferindo na íntegra o valor da renda, deverá o mesmo, aquando da emissão do recibo de renda eletrónico, na qualidade de declarante/locador que efetivamente recebe as rendas, emitir o recibo de renda eletrónico pela totalidade em seu nome, ficando o outro comproprietário sem qualquer obrigação declarativa relacionada com o arrendamento do imóvel, uma vez que os rendimentos prediais são imputados aos titulares efetivos de tais rendimentos.

Arrendamento para Alojamento Local
Processo: 3269/2018, com despacho concordante da Subdiretora–Geral do IR, de 2017-12-05

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto ao enquadramento dos rendimentos que irá obter, na situação que abaixo se descreve:

- É pessoa singular não residente e sem atividade comercial, industrial e agrícola, proprietário de um imóvel urbano, que pretende arrendar para fins habitacionais, com prazo certo;
- O arrendatário será uma sociedade comercial por quotas, sujeito passivo de IVA e cujo objeto é o de alojamento local e gestão de propriedades, bem como a comercialização de todos os bens e serviços relacionados com atividade turística;
- O contrato de arrendamento será para fins habitacionais, cujo arrendatário destinará para a exploração de serviços de alojamento local, sendo que o imóvel já se encontra equipado com mobiliário e eletrodomésticos;
- o valor da renda mensal é variável e fixado da seguinte forma, o arrendatário pagará de renda um valor mínimo previamente fixado, acrescido de uma percentagem sobre as prestações de serviços por si efetuadas, líquidas de IVA;
- O valor a cobrar aos utilizadores do alojamento local será determinado pela empresa arrendatária, sendo que os gastos com a propriedade do imóvel serão suportados pelo senhorio.

1. A exploração de estabelecimentos de alojamento local corresponde ao exercício da atividade de prestação de serviços de alojamento, sendo geradora de rendimentos empresariais da Categoria B, conforme o disposto na alínea h) do número 1 do artigo 4.º do Código do IRS.
2. Neste âmbito, é possível identificar três situações-tipo, com as inerentes implicações ao nível da qualificação e enquadramento tributário dos rendimentos:
• Sendo o proprietário do estabelecimento de alojamento local o próprio titular da exploração, o rendimento obtido enquadra-se na categoria B;
• Sendo o proprietário do estabelecimento de alojamento local pessoa distinta do titular da exploração, o rendimento obtido enquadra-se, para o mesmo, na Categoria F, salvo opção de tributação segundo as regras da Categoria B;
• Sendo o proprietário do estabelecimento de alojamento local, inicialmente, o titular da exploração e, nesse âmbito, cede a exploração a outro titular, o rendimento obtido enquadra-se na Categoria B, quer para o cedente, quer para o cessionário.

3. Assim, a ser o proprietário do imóvel objeto do estabelecimento de alojamento local pessoa distinta do titular da exploração, o rendimento obtido enquadra-se na Categoria F, sem prejuízo de o contribuinte poder optar pela tributação segundo as regras da Categoria B.

Rendimentos prediais – Documento comprovativo de rendas não recebidas

Processo: 1901/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2017-05-04
Conteúdo: Relativamente a uma situação de herança indivisa geradora de rendimentos prediais, pretende o requerente, herdeiro, esclarecimento sobre os documentos de prova que terá de possuir para demonstrar que não auferiu qualquer valor a título de rendas (rendimentos prediais).
1. Tratando-se de rendimentos prediais (Categoria F), os mesmos ficam sujeitos a tributação em sede de IRS no momento do respetivo pagamento ou colocação à disposição, conforme resulta do disposto no n.º 1 do artigo 8.º do Código do IRS.
2. Assim, não tendo o requerente, comprovadamente, recebido quaisquer rendas, não se encontra obrigado a dar cumprimento a qualquer obrigação declarativa, designadamente a proceder à apresentação do Anexo F, atendendo a que, ainda que herdeiro, não é titular efetivo de um qualquer rendimento predial.
3. Quanto à forma de comprovação dessa situação, a mesma poderá consistir, por exemplo, num documento assinado por todos os herdeiros.

Rendimentos Prediais. Importâncias relativas à cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal.

Processo: 2210/2010, com despacho concordante da Subdiretora-geral de 2010-05-05
1. De acordo com o disposto na alínea e) do artigo 8.º do Código do IRS, e o entendimento explanado no Ofício-Circulado n.º 12/90, consideram-se rendimentos prediais, enquadrados na categoria F, as importâncias relativas à cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal.
2. Refere ainda o mencionado oficio, que sendo os diversos condóminos do edifício, comproprietários das partes comuns do mesmo, de acordo com o estatuído no artigo 1420.º do Código Civil, deverão tais rendimentos ser-lhes imputados na proporção do valor relativo das respetivas frações autónomas (percentagem ou permilagem), de acordo com o regime estabelecido no artigo 19.º do CIRS.
3. Nesta conformidade, deverão os montantes recebidos a titulo de rendas e advenientes da cedência do uso da parte comum do prédio, no caso, as paredes do imóvel para efeitos de publicidade, ser, proporcionalmente, indicados no respetivo, anexo F da declaração de rendimentos a apresentar por cada dos comproprietários do imóvel em causa.

Circular n.º 15/2008 de 2008-Out-07
Pagamento de rendas - Propriedade horizontal - Obrigações do condomínio - Rendimentos das partes comuns

Razão das Instruções

Tendo-se suscitado dúvidas sobre o cumprimento das obrigações acessórias decorrentes do pagamento de rendas pela cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal, enquadráveis na alínea e) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, foi, por despacho de 07-08-2008, do Substituto Legal do Senhor Diretor-geral dos Impostos, entendido que:

Enquadramento

1 - Quando as rendas tenham sido objeto de retenção na fonte nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS, incumbe à entidade que paga os rendimentos, a entrega da declaração Modelo 10, a que se refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, identificando os condóminos como os titulares dos rendimentos e não o condomínio.

Procedimento

2 - Incumbe à administração do condomínio:

2.1 - 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;
2.2 - 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.

- **ARRENDAMENTO - TAXAS**

Ciente da grande pressão sobre inquilinos e senhorios e tendo em vista colmatar assimetrias no mercado, o Governo aprovou medidas de apoio ao arrendamento que visam, por um lado, trazer estabilidade aos ***contratos de arrendamento****, com* ***rendas mais comportáveis para as famílias****, e, por outro, promover a disponibilidade de imóveis para arrendar, baixando a carga fiscal ao nível dos rendimentos prediais dos senhorios.*

Quanto ***mais tempo*** *durar o contrato de arrendamento,* ***menor a taxa de IRS*** *a aplicar às rendas obtidas. A taxa autónoma do imposto, de 25%, é reduzida em função do prazo do contrato de arrendamento.*

Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente com ***duração igual ou superior a cinco anos e inferior a 10 anos****, é aplicada uma redução de 10 pontos percentuais da respetiva taxa autónoma; e por cada renovação com igual duração, é aplicada uma redução de dois pontos percentuais até ao limite de 10 pontos percentuais.*

Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente celebrados com ***duração igual ou superior a 10 anos e inferior a 20 anos****, é aplicada uma redução de 15 pontos percentuais da respetiva taxa autónoma.*

Aos rendimentos prediais decorrentes de contratos de arrendamento para habitação permanente com ***duração igual ou superior a 20 anos*** *e aos rendimentos prediais decorrentes de* ***contratos de direito real de habitação duradoura****, na parte respeitante ao pagamento da prestação pecuniária mensal, é aplicada uma redução de 20 pontos percentuais da respetiva taxa autónoma.*

Sempre que a estes contratos de arrendamento ***cessem os seus efeitos*** *antes de decorridos os prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações, por motivo imputável ao senhorio, ou, no caso do direito de* ***habitação duradoura****, por* ***acordo das partes****, extingue-se o direito às reduções da taxa referidas,* ***com efeitos desde o início do contrato ou renovação.***

Neste caso, os titulares dos rendimentos, no ano da cessação do contrato, devem proceder à declaração desse facto para efeitos de regularização da diferença entre o montante do imposto que foi pago em cada ano e aquele que deveria ter sido pago, acrescida de juros compensatórios.

Nos ***contratos celebrados depois de 1 de janeiro de 2024****, a redução da taxa autónoma só se aplica se a renda não ultrapassar em 50% os limites gerais de preço de renda por tipologia em função do concelho onde se localiza o imóvel, previstos nas tabelas 1 e 2 do anexo à Portaria n.º 176/2019. Ao invés, aos novos contratos de arrendamento é aplicada*

uma redução adicional de 5% na respetiva taxa autónoma sempre que a renda seja inferior, em pelo menos 5% à renda do contrato anterior sobre o mesmo imóvel.

*No âmbito do apoio Extraordinário ao Arrendamento, **as rendas devidas e pagas em 2023**, decorrentes de contratos de arrendamento enquadráveis na Categoria F a que caiba uma das reduções das taxas especiais previstas nos n.º 3 a 5 do art.º 72.º do CIRS, são aplicados os seguintes coeficientes de apoio após as deduções a que se refere o art.º 41.º do CIRS.*

Taxa aplicável %	Coeficiente de apoio
26	0,90
24	0,89
23	0,89
22	0,88
21	0,87
20	0,87
19	0,86
18	0,85
16	0,82
15	0,81
14	0,79
10	0,79
5	0,45

Não usufruem de tais coeficientes as rendas atualizadas acima do coeficiente legal de atualização. Os rendimentos decorrentes de contratos de arrendamento a que se apliquem as taxas do n.º 1 do art.º 68 ou do n.º 2 do art.º 72, apuram-se através da aplicação do coeficiente 0,90 após as deduções do art.º 71.º do CIRS.

- **BENEFICIOS 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);*

⇒ *A taxa aplicável será reduzida em 50% quando os rendimentos decorrerem de arrendamento a Entidades e Unidades de Gestão Florestal de prédios rústicos, nas condições do n.º 11 do art.º 59-G do EBF, sem prejuízo, no caso proprietários residentes, da opção pelo englobamento. Regime aplicável aos arrendamentos efetuados até 31-12-2020 e tem a duração de 12 anos;*

⇒ *Ficam isentos de tributação em IRS, pelo período de duração dos respetivos contratos, os rendimentos prediais tributados no âmbito da categoria F, obtidos no âmbito de contrato de arrendamento para habitação celebrados antes da entrada em vigor do Regime do*

*Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, e sujeitos ao regime previsto nos artigos 35.º(***Arrendatário com RABC < a 5 RMNA***) ou 36.º (*Arrendatário com idade > a 65 anos ou com deficiência com grau de incapacidade > a 60 %*) do Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro.*

ANEXO F

Destina-se a declarar os rendimentos prediais, tal como são definidos no artigo 8.º do Código do IRS, incluindo os rendimentos distribuídos pelos Fundos de Investimento Imobiliário e pelas Sociedades de Investimento Imobiliário (regime aplicável a partir de 1 de julho de 2015) em caso de opção pelo englobamento dos rendimentos desta categoria (n.º 13 do artigo 22.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais).

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO F

Os sujeitos passivos quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, os dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada à AT nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, tenham auferido rendimentos prediais, devendo observar-se o seguinte:

a) No caso de o titular dos rendimentos ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir neste anexo a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;

b) No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente que integre o agregado familiar (incluindo dependentes em guarda conjunta **sem** residência alternada):

   i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), cada sujeito passivo deve incluir metade dos rendimentos auferidos pelo dependente que integre o agregado familiar;

   ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída neste anexo a totalidade dos rendimentos auferidos pelos dependentes que integrem o agregado familiar;

c) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente em guarda conjunta e existir residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS), devem os rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais.

   i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), o sujeito passivo que exerce em comum a responsabilidade parental do dependente em guarda conjunta deve incluir na sua declaração de rendimentos:

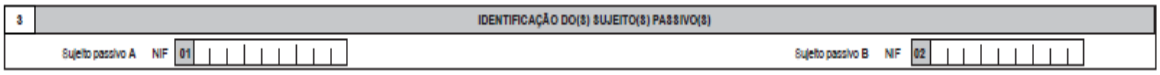
      - A metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente não integre o respetivo agregado familiar;
      - 25% do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente integre o respetivo agregado familiar (os outros 25% dos rendimentos devem ser incluídos na declaração do outro cônjuge ou unido de facto).

   ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída a metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, quer integre ou não o respetivo agregado familiar

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO F

A declaração que integre o anexo F deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outro prazo nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

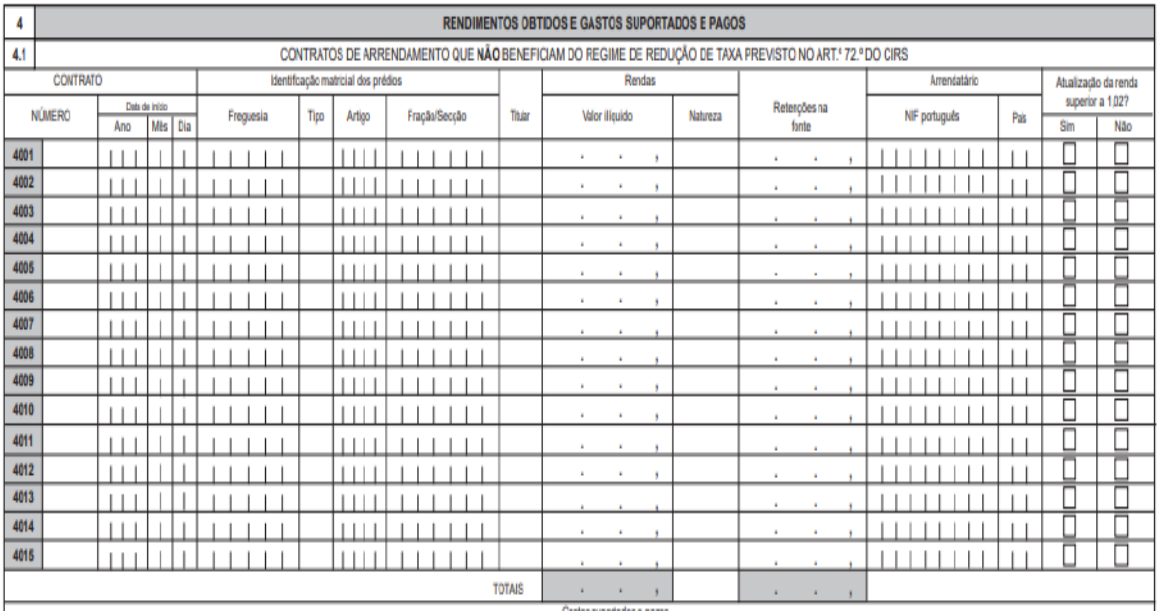


A identificação dos sujeitos passivos (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 (sujeito passivo A) e 5A (sujeito passivo B) do rosto da declaração modelo 3.

QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS

QUADRO 4.1 – CONTRATOS DE ARRENDAMENTO QUE NÃO BENEFICIAM DO REGIME DE REDUÇÂO DE TAXA PREVISTO NO ARTº 72 DO CIRS

Destina-se este quadro a inscrever os rendimentos prediais obtidos em território português, independentemente da área fiscal (continente ou Regiões Autónomas) em que os prédios se situem, cujos contratos de arrendamento **não** beneficiam do regime de redução de taxa previsto no artigo 72.º do Código do IRS.



Não devem ser referenciados prédios ou frações que não produziram rendimentos.

Devem também ser inscritos neste quadro os gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, pelo período em que o prédio esteve arrendado, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas. Pode igualmente mencionar, no início do arrendamento, os gastos relativos a obras de conservação e manutenção do prédio que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento.

CONTRATO – NÚMERO

Nesta coluna deve ser inscrito o número de contrato de arrendamento que decorre da entrega da declaração modelo 2 para efeitos do Imposto de Selo, ou, do registo dos elementos mínimos do contrato efetuado no Portal das Finanças, para os contratos de arrendamento celebrados **antes de 1 de abril de 2015**.

CONTRATO – DATA DE INÍCIO

Nesta coluna deve inscrever-se o ano, mês e dia de início do respetivo contrato de arrendamento.

IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS

Em cada linha será inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.

- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

U – urbano;

R – rústico;

- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;

- Na coluna destinada à identificação da **fração/secção** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração ou secção, mesmo que respeitem ao mesmo contrato e ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração/secção o valor da renda que lhe é imputável.

Exemplo:

RENDIMENTOS OBTIDOS					
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS PRÉDIOS					Titular
Campos	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração/Secção	
4001	040810	R	155	G	A
4002	040810	U	3850	M	B

TITULAR

Na coluna destinada à indicação do **titular** dos rendimentos devem utilizar-se os códigos abaixo definidos, conforme se indica:

A = Sujeito Passivo A (incluindo os casos de compropriedade dos dois cônjuges no ano do óbito de um deles).

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos).

F = Falecido [no **ano do óbito**, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos (campo 04 do quadro 5B, da folha de rosto da declaração), havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a letra "F", cujo número fiscal deve constar no campo 6 do quadro 5B do Rosto da declaração].

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de Rosto:

D1, D2, D … = Dependente AF1, AF2, AF … = Afilhado civil

DG1, DG2, DG … = Dependente em guarda conjunta

RENDAS

Na coluna das "**Rendas - Valor Ilíquido**" devem ser indicados os rendimentos ilíquidos que, tendo a natureza de rendimentos prediais, foram pagos ou colocados à disposição durante o ano a que o imposto respeita, excetuando-se os rendimentos resultantes da sublocação, os quais serão, exclusivamente, declarados no quadro 6. Consideram-se colocadas à disposição dos titulares dos rendimentos as rendas depositadas nos termos legais.

Na coluna das "**Rendas – Natureza**" devem utilizar-se os seguintes códigos:

CÓDIGOS	NATUREZA DAS RENDAS
01	Arrendamento (anos de 2015 a 2022)
02	Cedência de uso do prédio ou de parte dele, que não arrendamento
03	Aluguer de maquinismos e mobiliários instalados no imóvel locado
04	Constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos
05	Indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos da categoria F
06	Arrendamento não habitacional
07	Arrendamento habitacional

A renda, enquanto elemento constitutivo do contrato de arrendamento, é uma prestação retributiva, periódica, pela qual o arrendatário executa o cumprimento da obrigação em que fica constituído por força do referido contrato e que consiste no pagamento ao senhorio de um preço pelo direito temporário de uso e fruição da coisa imóvel arrendada.

Entendeu, porém, o legislador fiscal acolher para efeitos de IRS um conceito de renda genericamente mais amplo, que abrange (art.º 8º nº 2):

- ✓ *Qualquer importância recebida ou colocada à disposição, relativa à cedência do uso dos prédios e os serviços relacionados com aquela cedência (Ex: num contrato em que, para além do arrendamento, é acordada a prestação, a cargo do cedente, de serviços de limpeza no prédio arrendado, considera-se renda não só a retribuição da cedência como também o pagamento daqueles serviços prestados).*
- ✓ *As importâncias relativas ao aluguer de mecanismos e mobiliário instalados no prédio arrendado (ex: Arrendamento de um apartamento mobilado);*
- ✓ *No subarrendamento, a diferença entre o montante recebido pelo sublocador e o pago ao senhorio;*
- ✓ *As importâncias recebidas pela cedência do uso dos bens imóveis para publicidade e outros fins especiais (Ex: a cedência de um telhado para instalação de uma antena de uma operadora de telemóveis, ou de um terreno para colocação de painéis publicitários);*

- ✓ *As importâncias relativas à cedência de uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal (Ex: arrendamento da casa do porteiro; colocação de publicidade ou de uma antena de uma operadora de comunicações móveis no telhado);*
- ✓ *E ainda, as importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos;*

Atendendo a esta noção ampla, consideram-se rendimentos prediais, não só as rendas propriamente ditas, isto é, resultantes de um contrato de arrendamento, mas também outras realidades económicas que dificilmente se reconduzem à noção de renda em sentido próprio, ainda que algumas delas sejam igualmente relativas à cedência do uso de um prédio ou de parte dele.

Na coluna das "**Retenções na Fonte**" devem ser indicados os valores correspondentes às retenções na fonte do IRS efetuadas sobre os rendimentos prediais, exceto as respeitantes às sublocações que devem ser indicadas no Quadro 5.

As entidades que dispondo 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 € 14 500 e mencione a dispensa da retenção no respetivo recibo.

A dispensa cessa no mês imediato àquele em que tenha sido atingido o montante de € 14 500. 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.

ARRENDATÁRIO

Na coluna **"Arrendatário – NIF português"** deve indicar-se os números de identificação fiscal dos
arrendatários, quando estes disponham de NIF português.

Na coluna **"País"** deve indicar-se o código do país dos arrendatários, quando estes não disponham de NIF português.

O campo "País" deve ser preenchido de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J.

Rendimentos prediais derivados da constituição do direito de superfície - Retenção na fonte Processo 28115, com despacho de 2025-12-23, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação

Vem a requerente solicitar Informação Vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário aplicável a direitos de superfície que celebre, nomeadamente as obrigações tributárias decorrentes de contratos em que esteja em causa a transmissão do direito de superfície. FACTOS: A requerente pretende constituir direitos de superfície a seu favor por determinado período (por exemplo 20, 30 ou 50 anos), o que será realizada a título oneroso, sendo que o preço acordado poderá ser pago integralmente no ato da escritura ou ao longo de vários anos. Os proprietários dos imóveis (urbanos ou rústicos) sobre os quais pretendem constituir os direitos de superfície tanto podem ser pessoas singulares como coletivas. Pretende confirmar se a constituição de um direito de superfície nos referidos moldes configura uma mais-valia ao abrigo do artigo 10.º do Código do IRS, caso em que a requerente não se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte sobre os rendimentos.

INFORMAÇÃO:
1 - De acordo com o disposto na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, consideram-se como rendas, as importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos.
2 - Tem sido entendimento da Administração Tributária que, tratando-se da constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários (20, 30 ou 50 anos) que é o caso do direito de superfície, e não da sua alienação, os rendimentos serão de considerar rendimentos prediais (categoria F), nos termos do disposto na alínea f) do n.º 2 do artigo 8.º do Código do IRS, devendo, para o efeito, o sujeito passivo inscrever na declaração de rendimentos, no respetivo anexo F, as importâncias pagas ou colocadas à disposição.
3 - De acordo com o disposto no artigo 72.º, n.º 1, alínea e) do Código do IRS, os rendimentos prediais não decorrentes de arrendamento habitacional, são tributados à taxa autónoma de 28%, podendo, no entanto, ser englobados por opção do respetivo titular residente em território português, conforme previsto no n.º 13 do citado artigo.
4 - No que concerne à retenção na fonte, estabelece a alínea e) do n.º 1 do artigo 101.º do Código do IRS que, as entidades que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada são obrigadas a reter imposto, mediante aplicação, aos rendimentos ilíquidos de que sejam devedores, no caso, rendimentos prediais, de uma taxa de 25%.
5 - Assim, porque a requerente é uma entidade que dispõe de contabilidade organizada, encontra-se a mesma obrigada a reter imposto, mediante aplicação aos rendimentos em causa, à taxa de 25%, quer o pagamento seja efetuado integralmente no ato da escritura, quer seja efetuado ao longo dos anos.
6 - Não estando em causa um contrato de arrendamento, os proprietários não estão obrigados a efetuar qualquer registo no Portal das Finanças nem a emitir os recibos de renda, devendo, apenas, emitir à empresa superficiária um documento de quitação.
7 - Sendo este o entendimento genérico da Administração Tributária nas situações analisadas, informa-se que só perante a análise em concreto de um contrato de constituição do direito de superfície se poderá realizar um enquadramento jurídico tributário aplicável à situação concreta.

GASTOS SUPORTADOS E PAGOS - APÓS O INÍCIO DO ARRENDAMENTO

Devem ser declarados, nas respetivas colunas, os gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, pelo período em que o prédio esteve arrendado, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, não são considerados os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, pelo que não devem ser declarados.

O valor do Imposto Municipal sobre Imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam.

Caso seja arrendada uma parte do prédio suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Nestas colunas devem ser declarados os gastos suportados e pagos pelo sujeito passivo após o início do arrendamento, respeitantes a despesas de conservação e manutenção do prédio, despesas de condomínio, impostos e taxas autárquicas e outras despesas dedutíveis, sendo de ressalvar que o imposto municipal sobre imóveis corresponde ao valor que foi pago no ano a que o IRS respeita. No caso de uma parte do prédio suscetível de utilização independente e ter sido arrendada, os encargos são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio, tal como determina o n.º 4 do artigo 41.º do Código do IRS.

Não devem constar os gastos de natureza financeira relativos a depreciações, mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração uma vez que não são considerados para efeitos

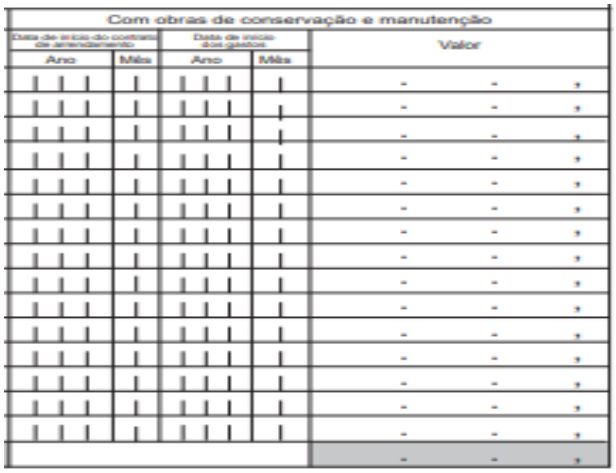
de dedução no âmbito desta categoria de rendimentos, conforme o disposto no n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS.

Campos	Após início do arrendamento						Com obras de conservação e manutenção				
	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros	Data de início do contrato de arrendamento		Data de início dos gastos		Valor
							Ano	Mês	Ano	Mês	
4001											
4002											
4003											
4004											
4005											
4006											
4007											
4008											
4009											
4010											
4011											
4012											
4013											
4014											
4015											
TOTAIS											

GASTOS SUPORTADOS E PAGOS - COM OBRAS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO

Estas colunas devem ser preenchidas no ano do início do arrendamento. Os valores a mencionar são os respeitantes a obras de conservação e manutenção do prédio que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao do início do arrendamento e não tenham sido ainda declarados e desde que, entretanto, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento.

Apenas são de declarar os gastos realizados após 1 de janeiro de 2015.



Devem ser indicados, nas respetivas colunas, o ano e o mês do início do arrendamento do prédio, bem como o ano e o mês a que se refere o documento que titula o primeiro pagamento relativo aos gastos suportados.

Na **última coluna** deve ser indicado o montante total dos gastos com as obras de conservação e manutenção do prédio que tenha sido suportado e pago nos 24 meses anteriores ao do início do arrendamento.

Destina-se apenas a declarar os gastos realizados após 1 de janeiro de 2015 e deve ser preenchido no ano do início do arrendamento, devendo nele serem, mencionados valores respeitantes a obras de conservação e manutenção do prédio que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao do início do arrendamento, que não tenham ainda sido declarados e desde que, entretanto, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento. Deve ser indicada a data do início do contrato de arrendamento e a data de início dos gastos.

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.

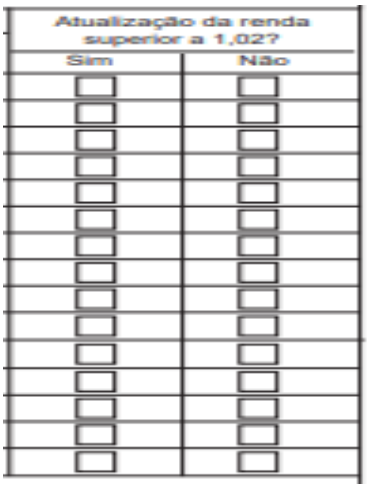
Podem ainda ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento, relativo a despesas de manutenção e conservação do imóvel, desde que, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim, que não o arrendamento.

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.

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, dos 5 anos subsequentes àqueles em que os gastos foram efetuados.

ATUALIZAÇÃO DA RENDA SUPERIOR A 1,02 - (ano de 2023)

Para os contratos de arrendamento em vigor **antes de 1 de janeiro de 2022**, deve ser assinalado o campo 01 ou o campo 02.



Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente superior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 01 (Sim) .

Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente igual ou inferior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 02 (Não).

- **DOCUMENTOS DE SUPORTE DAS DESPESAS**

De salientar que nos documentos de suporte das despesas deverá ser feita referência expressa ao imóvel que lhes deu origem, ou no caso de despesas com obras, onde as mesmas foram realizadas, para que não subsistam dúvidas quanto à sua aceitabilidade por parte da AT.

EXEMPLO:

O Sr. António, viúvo, proprietário de um prédio urbano, que se encontra arrendado a uma sociedade comercial. A renda mensal acordada no contrato é de € 1.500. No ano 2024, o Sr. António recebeu transferências bancárias relativas às rendas daquele prédio no valor total de € 11.250. Este valor corresponde apenas a 10 meses já que o inquilino não pagou as rendas dos meses de novembro e dezembro.

Durante o ano 2024, o Sr. António suportou as seguintes despesas relativas àquele imóvel, as quais se encontram devidamente comprovadas e documentadas:
- Seguro: € 450,00, IMI: € 50,00 e Manutenção do prédio: € 450,00.

Qual o rendimento líquido da categoria F a considerar em 2024 para o Sr. António?

Uma vez que a renda é paga por uma sociedade comercial, obrigada a dispor de contabilidade organizada, está sujeita a retenção na fonte à taxa de 25% aquando do seu pagamento ou colocação à disposição (art. 101.º, n.º 1 al. e)), sem possibilidade de invocar a dispensa de retenção, na medida em que o valor ultrapassa os € 10.000 (n.º 1 a) art.º 101-B). Assim, os € 11.250 recebidos pelo Sr. António têm já contemplada a retenção na fonte, pelo que o valor do rendimento bruto da categoria F é de 15000€ (11.250/(1-0,25)) (art. art. 8º n.º 1 e n.º 2 al. a)).
Não são consideradas as rendas de novembro e dezembro uma vez que os rendimentos da categoria F apenas são sujeitos a imposto quando recebidos ou colocados à disposição, o que não aconteceu com estas duas rendas (art. 8.º, n.º 1).

Rendimento Bruto: € 15.000,00
Deduções específicas:
Despesas de manutenção documentadas: € 450,00
Despesas de conservação documentadas: € 450,00
IMI: € 50,00
Total das deduções: € 950,00
Rendimento Líquido: € 15.000,00 - € 950,00 = **€ 14.050,00**

O rendimento líquido assim calculado será objeto de tributação à taxa especial de 28%, perfazendo o valor de € 3.934,00, salvo opção pelo englobamento prevista no art.º 72.º, n.º 8, sendo que, no caso de opção do sujeito passivo pelo englobamento, fica o mesmo obrigado a englobar a totalidade dos rendimentos sujeitos a taxas liberatórias e a taxas especiais, compreendidas no n.º 6 do artigo 71.º, no n.º 8 do artigo 72.º e no n.º 7 do artigo 81.º (art.º 22.º, n.º 5), sendo neste caso aplicadas, ao montante do rendimento total englobado pelo sujeito passivo, as taxas gerais (progressivas) do art.º 68.º.

FICHAS DOUTRINARIAS

Deduções – Aquisição de materiais para obras de conservação

Processo: 3930/2017, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2019-07-11

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de considerar como despesa dedutível no âmbito da categoria F, o montante das faturas de materiais que foram necessários para a execução de obras de conservação num imóvel que está arrendado, anexando para o efeito uma fatura relativa à aquisição de materiais, da qual não consta a identificação do imóvel a que estes se destinam.
1. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS (CIRS), aos rendimentos prediais brutos deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e

pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.
2. Podem ainda ser deduzidos os gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que, entretanto, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento, devendo tais gastos ser documentalmente comprovados.
3. Acresce que, consideram-se como despesas de conservação as realizadas com obras destinadas a manter uma edificação nas condições existentes à data da sua construção, reconstrução, ampliação ou alteração, designadamente as obras de restauro, reparação e limpeza.
4. Como obras de manutenção consideram-se, nomeadamente, as suportadas com energia e manutenção de elevadores, escadas rolantes e monta-cargas, porteiros, limpeza, energia para iluminação, aquecimento ou climatização central e prémios de seguro do prédio.
5. A questão que se coloca está relacionada com a forma de comprovar, através de fatura, que a despesa, passível de ser elegível para efeitos do artigo 41.º do CIRS, foi efetivamente suportada pelo locador e se mostre indissociável do imóvel que produz rendimentos prediais, mais concretamente nas situações em que não existe mão-de-obra associada à despesa, mas tão somente a aquisição de um qualquer material necessário para a conservação do imóvel.
6. No âmbito da categoria F, e uma vez que as despesas com obras de conservação do imóvel, são as destinadas a manter uma edificação nas condições existentes à data da celebração do contrato de arrendamento, podendo assim dizer-se que são obrigatórias para cumprimento do contrato celebrado entre as partes, entende-se que, desde que elegíveis para efeitos do disposto no artigo 41.º do CIRS, a aquisição de material, ainda que sem a mão-de-obra incluída para a realização da obra de conservação, podem ser dedutíveis nos termos do artigo 41.º do CIRS, desde que:
• através da fatura se verifique, de uma forma inequívoca, que a aquisição do material será para aplicação/utilização no imóvel arrendado, ou a arrendar, ou seja, deverá constar na fatura, na descrição da mesma, a identificação do imóvel a que os materiais se destinam; e
• se verifique a confirmação do arrendatário da receção desses materiais e a sua incorporação no imóvel locado por recurso a trabalho do próprio sem intervenção de mão-de-obra de terceiros.
7. Assim, no caso, a fatura junto ao presente pedido não poderá ser considerada para efeitos do disposto no artigo 41.º do CIRS, uma vez que não se encontram reunidos os requisitos para o efeito, ou seja, não consta da mesma a identificação do imóvel objeto de arrendamento

Rendimentos prediais – Despesas elegíveis

Processo: 1115/2017, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR de 2017.12.05

Conteúdo: Tendo dado início, no mês de outubro, ao arrendamento de uma fração habitacional, pretende a requerente que, face ao estabelecido no artigo 41.º do Código do IRS, lhe sejam prestados esclarecimentos relativamente às seguintes questões:
- Se a despesa suportada com o certificado energético, atualmente obrigatório para efeitos de arrendamento, poderá ser aceite.
- Se a pintura interior efetuada em data anterior à da celebração do contrato de arrendamento, poderá ser aceite e, se sim, relativamente ao número de meses em que a fração esteve arrendada ou pelo montante total.
- Se o seguro da habitação poderá, ou não, ser aceite e, se sim, pelo respetivo montante total ou o proporcional ao número de meses em que a fração se encontrou arrendada.
- No que respeita ao Imposto Municipal sobre Imóveis e ao condomínio, se poderá ser considerado o respetivo valor total pago ou se antes o correspondente montante proporcionalmente pago.
- Se poderão ser consideradas as despesas com a reparação/substituição de portas interiores, janelas, armários e bancadas de cozinha, bem como reparação de eletrodomésticos, designadamente esquentadores já existentes no imóvel.

1. Nos termos do estabelecido no artigo 41.º, respetivamente números 1 e 2, do Código do IRS:

> i) Aos rendimentos brutos referidos no artigo 8.º deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como do adicional ao imposto municipal sobre imóveis.

ii) No caso de fração autónoma de prédio em regime de propriedade horizontal, são dedutíveis, relativamente a cada fração ou parte de fração, outros encargos que, nos termos da lei, o condómino deva obrigatoriamente suportar e que sejam efetivamente pagos pelo sujeito passivo.

2. Face ao estatuído nos números 5, 7 e 8 do mesmo artigo e código: O imposto municipal sobre imóveis e o imposto do selo, pagos em determinado ano, apenas são dedutíveis quando respeitem a prédio ou parte de prédio cujo rendimento seja objeto de tributação nesse ano fiscal. Podem ainda ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que, entretanto, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento. Tais gastos devem ser documentalmente comprovados.

3. Por outro lado, como despesas de manutenção consideram-se, nomeadamente, as suportadas com energia e manutenção de elevadores, escadas rolantes e monta-cargas, porteiros, limpeza, energia para iluminação, aquecimento ou climatização central e prémios de seguro do prédio, enquanto que como despesas de conservação se consideram as realizadas com obras destinadas a manter uma edificação nas condições existentes à data da sua construção, reconstrução, ampliação ou alteração, designadamente as obras de restauro, reparação e limpeza.

4. Assim sendo e relativamente a cada uma das questões individualmente colocadas, haverá a referir que:

Certificado energético – As despesas suportadas com a respetiva emissão são dedutíveis nos termos e para efeitos do estabelecido no artigo 41.º, número 1, do Código do IRS, uma vez que as mesmas constituem uma despesa obrigatoriamente a suportar para efeitos da operação de arrendamento.

Pintura interior da fração efetuada no período de 24 meses anteriores ao do início do contrato de arrendamento – Tendo em consideração que a respetiva fatura não identifica o imóvel objeto de pintura e/ou a sua localização, mas apenas se limita a indicar a morada da requerente não poderá, por isso, a mesma relevar para o efeito pretendido.

Seguro da Habitação (Multi-Riscos habitação) - Para além do seguro obrigatório, é frequente os proprietários de imóveis optarem por contratar um seguro mais abrangente, que cubra outros riscos. O seguro multirriscos oferece um conjunto de coberturas facultativas de danos no imóvel ou no seu recheio, podendo também incluir uma cobertura de responsabilidade civil. Sendo tal seguro manifestamente facultativo não poderão, por isso, as respetivas despesas suportadas ser consideradas como elegíveis para efeitos do estabelecido no artigo 41.º do Código do IRS.

Imposto Municipal sobre Imóveis e Condomínio – As correspondentes despesas poderão ser aceites pela sua totalidade.

Despesas com a reparação/substituição de portas interiores, janelas, armários e bancadas de cozinha, bem como reparação de eletrodomésticos, designadamente esquentadores já existentes no imóvel – No que à reparação de eletrodomésticos respeita não poderão as correspondentes despesas suportadas ser aceites, porque excecionadas pelo artigo 41.º, número 1, do Código do IRS. Quanto às demais despesas, desde que as mesmas se mostrem devida e legalmente comprovadas e não reúnam os requisitos para poderem ser consideradas como referentes a móveis, poderão ser aceites no âmbito do artigo 41.º do Código do IRS.

Reparação de Mobiliário e Eletrodomésticos

Processo: 2412/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviço do IRS, de 2018-08-01

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à dedutibilidade das despesas que irá suportar com a reparação e manutenção do mobiliário, eletrodomésticos encastrados, equipamentos de lazer e decoração da casa, bem como o recheio, de imóvel que tem arrendado.

1. Nos termos do disposto do referido artigo 41.º do Código do IRS, aos rendimentos prediais, deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.

2. Nesta conformidade, serão passíveis de ser aceites, para efeitos do disposto no artigo 41.º do Código do IRS, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos referidos no próprio artigo, designadamente, relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.

3. No caso, porque se trata de despesas suportadas com mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto/decoração, não poderão as mesmas ser consideradas para efeitos do disposto no artigo 41.º do Código do IRS, não devendo ser inscritos no anexo F.

Indemnização atribuída em razão de ação de despejo para denúncia de contrato de arrendamento para realização de obras

Processo: 909/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 2018-08-01

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à viabilidade do pagamento de indemnização ao arrendatário, decretada judicialmente, em razão de despejo para denúncia de contrato de arrendamento para realização de obras, poder ser considerada como uma despesa de conservação.

1. Nos termos do estabelecido no artigo 41.º, número 7, do Código do IRS, podem ser deduzidos gastos suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento relativos a obras de conservação e manutenção do prédio, desde que, entretanto, o imóvel não tenha sido utilizado para outro fim que não o arrendamento.
2. Não sendo esse o caso, não poderá a despesa em questão relevar para o efeito pretendido.
3. Tal despesa poderá, todavia, ser considerada como encargo no âmbito da Categoria G, quando da alienação do imóvel, porquanto o artigo 51.º, alínea a), do Código do IRS estabelece que, para efeitos de apuramento das mais-valias imobiliárias, relevam, a título de despesas necessárias e efetivamente praticadas relativamente à aquisição e alienação, a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens, nas situações previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º.
4. Na perspetiva do arrendatário, o montante de indemnização pago constitui um incremento patrimonial, face ao estabelecido no artigo 9.º, número 1, alínea e), do Código do IRS.

Categoria F – Despesas elegíveis – Contrato de prestação de serviços com agência imobiliária

Processo: 615/2016, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 2016-11-18

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à viabilidade de poderem ser consideradas como despesas elegíveis, para efeitos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, as decorrentes de contratos de prestação de serviços que celebrou com uma agência imobiliária com o objetivo de intermediação na celebração do contrato de arrendamento, bem como a gestão do arrendamento.

1. Tratando-se de rendimentos prediais enquadrados na Categoria F, o artigo 41.º, números 1 e 8, do Código do IRS, estabelece que a tais rendimentos brutos se deduzem, desde que documentalmente comprovados, e 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, bem como do adicional ao imposto municipal sobre imóveis.
2. Com a entrada em vigor da reforma da tributação introduzida pela Lei n.º 32-E/2014, de 31 de dezembro, foi alargado o campo das despesas elegíveis para os rendimentos prediais, podendo aceitar-se, na circunstância, para as situações tributárias constituídas a partir de 1 de janeiro de 2015, as despesas de que as presentes constituem exemplo.
3. Para a elegibilidade das despesas em questão (intermediação e gestão imobiliária) indispensável se torna que se mostrem preenchidos todos os requisitos necessários para demonstrar de forma inequívoca a conexão do montante pago ao mediador imobiliário com as operações de arrendamento e gestão do imóvel gerador de rendimentos prediais e se encontre devidamente documentada a intervenção do respetivo mediador nos termos legais aplicáveis e, expressamente, estabelecidos na Lei n.º 15/2013, de 8 de fevereiro, que estabelece o regime jurídico a que fica sujeita a atividade de mediação imobiliária.

Despesas com imóvel de herança indivisa arrendado

Processo: 661/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-04-26

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto ao enquadramento tributário e preenchimento da modelo 3 do IRS, relativamente à dedução no âmbito da categoria F das despesas suportadas na qualidade de herdeira de quota-parte da herança indivisa, em nome da qual se encontra registado o imóvel objeto de arrendamento. Mais concretamente, pretende saber:

- se as faturas de despesas deverão ser emitidas em nome da herança indivisa ou em nome de cada um dos herdeiros; e
- no caso do IMI, se é atribuído totalmente ao cabeça-de-casal da herança indivisa ou dividido de acordo com as quotas-partes dos herdeiros.

1. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, aos rendimentos prediais obtidos deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.
2. Estabelece ainda o n.º 5 do artigo 41.º do Código do IRS, que o imposto municipal sobre imóveis (IMI) e o imposto do selo, pagos em determinado ano, apenas são dedutíveis quando respeitem a prédio ou parte de prédio cujo rendimento seja objeto de tributação nesse ano fiscal.
3. Tratando-se de uma herança indivisa que obtém rendimentos prediais (categoria F) e que suportou despesas com o imóvel arrendado e elegíveis para efeitos do artigo 41.º do CIRS, para o efeito pretendido, deverão os documentos comprovativos ser devidamente emitidos, sob a forma legal, em nome da herança indivisa, com a morada da localização do respetivo imóvel, e, posteriormente imputados, a cada um dos herdeiros/locadores, nas respetivas quotas-partes, tal como a despesa com o IMI, cujo documento de cobrança se mostra emitido em nome da herança indivisa.

Despesas com imóvel arrendado - compropriedade

Processo: 4240/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2017-12-06

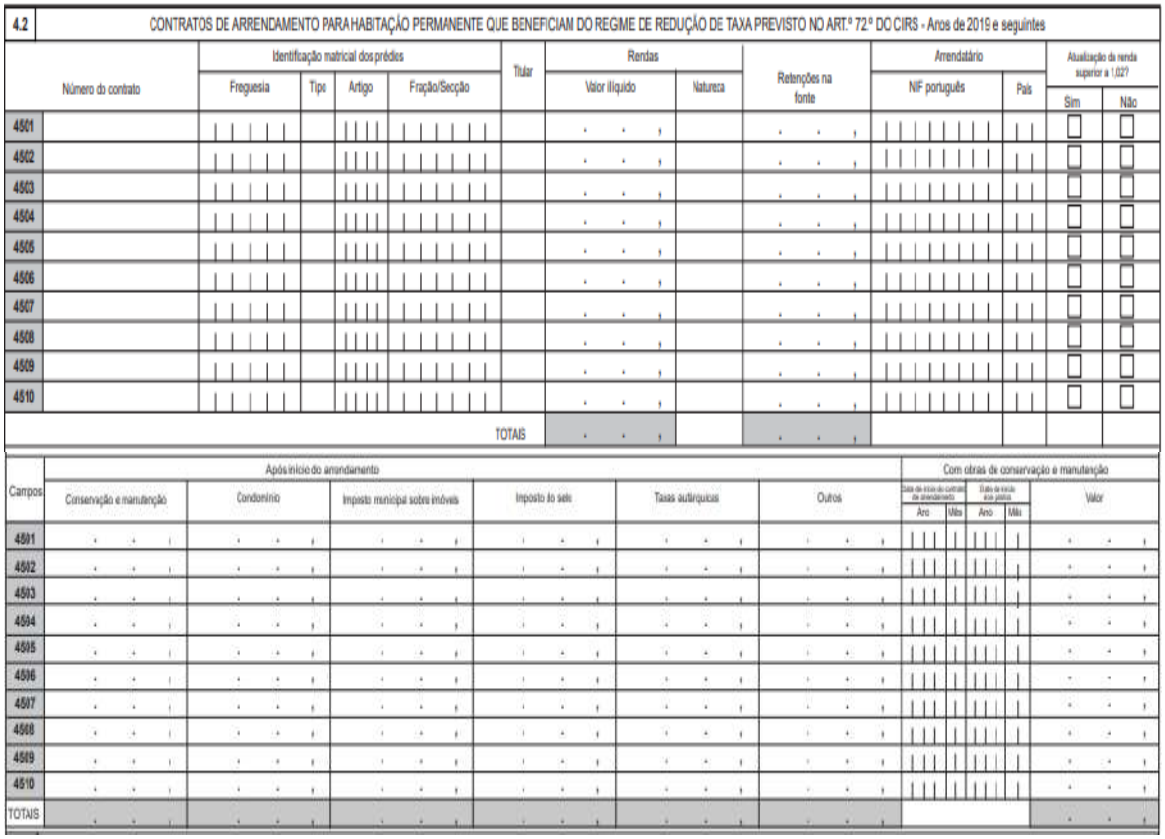
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à dedução das despesas que efetua com um prédio que se encontra arrendado, cuja propriedade lhe pertence em 50% e os restantes 50% a outros comproprietários.
1. Nos termos do disposto no artigo 41.º do Código do IRS, aos rendimentos prediais obtidos deduzem-se, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, todos os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração.
2. Tratando-se de vários comproprietários/locadores que obtêm rendimentos prediais (categoria F) e sendo as despesas suportadas pelos mesmos, ainda que os documentos comprovativos das despesas em causa se encontrem emitidos só em nome de um dos comproprietários, desde que se mostrem devidamente emitidos sob a forma legal, poderão as mesmas ser imputáveis aos locadores/comproprietários, na quota-parte da renda recebida por cada um.

QUADRO 4.2- CONTRATOS DE ARRENDAMENTO PARA HABITAÇÃO PERMANENTE QUE BENEFICIAM DO REGIME DE REDUÇÂO DE TAXA PREVISTO NO ARTº 72.º DO CIRS – Anos de 2019 e seguintes

Este quadro destina-se a identificar os contratos de arrendamento, para habitação permanente de longa duração, os correspondentes imóveis e os rendimentos obtidos ao abrigo desses contratos, bem como os respetivos gastos suportados e pagos, para efeitos de aplicação do regime de benefício fiscal de redução da taxa especial aplicável aos rendimentos prediais, nos termos do artigo 72.º do Código do IRS.

Apenas se aplica aos contratos de arrendamento, para habitação permanente, celebrados a partir de 1 de janeiro de 2019, bem como às renovações dos contratos de arrendamento verificadas a partir da mesma data (artigo 5.º da Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro e Portaria nº 110/2019, de 12 de abril).

Atente-se que, só devem ser declarados neste Quadro os rendimentos que possam beneficiar de redução de taxa nos termos do artigo 72.º do Código do IRS. Ainda que o contrato seja para habitação permanente de longa duração, se tiver sido celebrado a partir de 1 de janeiro de 2024 e se a respetiva renda mensal exceder em 50 % os limites gerais de preço de renda por tipologia em função do concelho onde se localiza o imóvel, previstos nas tabelas 1 e 2 do anexo i à Portaria n.º 176/2019, de 6 de junho (n.º 23 do artigo 72.º do Código do IRS), então, o mesmo deve ser declarado no Quadro 4.1.



4.2	CONTRATOS DE ARRENDAMENTO PARA HABITAÇÃO PERMANENTE QUE BENEFICIAM DO REGIME DE REDUÇÃO DE TAXA PREVISTO NO ART.º 72.º DO CIRS - Anos de 2019 e seguintes												
	Número do contrato	Identificação matricial dos prédios				Titular	Rendas		Retenções na fonte	Arrendatário		Atualização da renda superior a 1,02?	
		Freguesia	Tipo	Artigo	Fração/Secção		Valor ilíquido	Natureza		NIF português	País	Sim	Não
4601												☐	☐
4602												☐	☐
4603												☐	☐
4604												☐	☐
4605												☐	☐
4606												☐	☐
4607												☐	☐
4608												☐	☐
4609												☐	☐
4610												☐	☐
					TOTAIS								

Campos	Após início do arrendamento						Com obras de conservação e manutenção				
	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros	Data de início do contrato de arrendamento		Data de início das obras		Valor
							Ano	Mês	Ano	Mês	
4601											
4602											
4603											
4604											
4605											
4606											
4607											
4608											
4609											
4610											
TOTAIS											

NÚMERO DO CONTRATO

Nesta coluna deve ser inscrito o número de contrato de arrendamento que decorre da entrega da declaração modelo 2 para efeitos do Imposto de Selo, ou, do registo dos elementos mínimos do contrato efetuado no Portal das Finanças, para os contratos de arrendamento celebrados antes de 1 de abril de 2015.

No caso de renovações de contratos de arrendamento **ocorridas a partir 1 de janeiro de 2019** relativas a contratos para os quais não seja exigível a entrega da modelo 2 para efeitos de Imposto de Selo (**contratos celebrados antes de 1 de abril de 2015**) deve proceder-se ao registo dos correspondentes elementos mínimos do contrato, no Portal das Finanças.

As **restantes colunas** devem ser preenchidas conforme as instruções do quadro anterior (Q.4.1).

O preenchimento deste quadro obriga ao preenchimento d**o quadro 4.2A – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES – CONTRATOS INSCRITOS NO QUADRO 4.2**.

Nos termos da Portaria n.º 110/2019, de 12 de abril, para efeitos do direito à redução de taxa previsto nos n.ºs 2 a 5 do artigo 72.º do Código do IRS, o contribuinte, titular dos rendimentos, deve:

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.

Os procedimentos a adotar para comunicar à AT a identificação do contrato de arrendamento em causa, 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, são as seguintes:

Contratos **iniciados antes de 1/4/2015**, em que só foram inseridos os elementos mínimos do contrato:

- ❑ Se no registo dos elementos mínimos do contrato **foi inserida a data de termo** do respetivo contrato **e assinalado campo "renovável"**, apenas é necessário proceder ao **registo da última renovação, com início em 2019 ou em ano posterior**, na aplicação "Comunicação duração de contratos de longa duração".

Para o efeito, deve:

1. Ser selecionado o contrato pretendido. A aplicação disponibiliza Duração Inicial do Contrato (data de início, data de termo e duração);
2. Clicar em "ADICIONAR UMA RENOVAÇÃO", onde deve ser indicada, a data de início e termo da última renovação.

Contratos **iniciados antes de 1/4/2015**, em que só foram inseridos os elementos mínimos do contrato:

- ❑ Se no registo dos elementos mínimos do contrato **não foi inserida a data de termo** do respetivo contrato e/ou **não foi assinalado o campo "renovável"**, é necessário: **1º passo** - proceder ao registo da data de termo e indicação de renovável, através de "Contrato" << "Comunicar Alteração";

Nota: A data de termo a indicar é a que corresponde à data de termo do contrato inicial, com a inserção desta data, pretende-se apurar a duração inicial do contrato.

2º passo - Na funcionalidade "Comunicar Duração Contrato Longa Duração":

1. Selecionar o contrato pretendido. A aplicação disponibiliza a Duração Inicial do Contrato (data de início, data de termo e duração);
2. Clicar em "ADICIONAR UMA RENOVAÇÃO", onde deve ser indicada, a data de início e termo da última renovação, com início em 2019 ou em ano posterior.

Contratos **iniciados antes de 1/4/2015 que não inseriram os elementos mínimos do contrato**

- ❑ Devem proceder ao registo dos respetivos elementos mínimos do contrato, tendo o cuidado de inserir a data de termo do contrato inicial e a indicação de que é renovável.
  - o Após este registo podem proceder ao registo da última renovação, com início em 2019 ou em ano posterior, na aplicação "Comunicação duração de contratos de longa duração".

Para o efeito, deve:

1. Selecionar o contrato pretendido. A aplicação disponibiliza a Duração Inicial do Contrato (data de início, data de termo e duração);

2. Clicar em "ADICIONAR UMA RENOVAÇÃO", onde deve ser indicada, a data de início e termo da ultima renovação com inicio em 2019 ou em ano posterior.

Categoria F – Contratos de Arrendamento
Processo: 548/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 2019-04-12

Conteúdo: Relativamente a um contrato de arrendamento com prazo de 5 anos e cuja data de início da última renovação foi em 2018.01.01, pretende a requerente que lhe sejam prestados os seguintes esclarecimentos:

- Se o artigo 5.º da Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, apenas se aplica a novos contratos de arrendamento celebrados a partir de 1 de janeiro de 2019 e respetivas renovações contratuais; e
- Se o referido diploma legal se aplica também aos contratos já vigentes ou cujas renovações terminem em 2022 ou não.

1. A Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, veio alterar o artigo 72.º do Código do IRS, no sentido de estabelecer taxas de tributação reduzidas relativamente a rendimentos decorrentes de contratos de arrendamento de longa duração.
2. Nos termos do n.º 1 do artigo 5.º da mesma lei, esta entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação e produz efeitos a partir de 1 de janeiro de 2019, aplicando-se a novos contratos de arrendamento e respetivas renovações contratuais, bem como às renovações dos contratos de arrendamento verificadas a partir de 1 de janeiro de 2019.
3. Decorre, assim, da norma antes referida, que o novo regime do arrendamento de longa duração não é aplicável à situação exposta pela requerente, porquanto está em causa um contrato de arrendamento que foi renovado anteriormente a 1 de janeiro de 2019 e não posteriormente a esta data.

QUADRO 4.2A- INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - CONTRATOS INSCRITOS NO QUADRO 4.2

Este quadro é de preenchimento obrigatório sempre que tenham sido declarados contratos no quadro 4.2 e destina-se à prestação das informações referentes aos elementos do contrato, necessárias para efeitos de usufruição da redução da taxa especial prevista no artigo 72.º do Código de IRS.

4.2A	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES - CONTRATOS INSCRITOS NO QUADRO 4.2														
	ELEMENTOS DO CONTRATO														
Campo do Q4.2	Comunicação (Portaria n.º 110/2019, de 12/04)	Data de início			Data de termo			Data de início da última renovação			Data de fim da última renovação				
		Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia		
4801															
4802															
4803															
4804															
4805															
4806															
4807															
4808															
4809															
4810															

Na **primeira coluna** deve ser indicado o campo do quadro 4.2 relativa ao contrato a que respeita a informação complementar.

A **segunda coluna** destina-se a indicar se a Comunicação no Portal das Finanças até 15 de fevereiro do ano seguinte, a que se refere a Portaria nº 110/2019, de 12 de abril, foi, ou não, efetuada, devendo assinalar-se com "SIM" ou "NÃO", respetivamente.

Nas **colunas seguintes** deverá inscrever-se, respetivamente:

i. Ano, mês e dia de início e de termo do contrato de arrendamento;
ii. Ano, mês e dia de início e de termo da última renovação do contrato de arrendamento.

QUADRO 4.2B- REDUÇÃO DE TAXA AUTÓNOMA POR LIMITE NO ACRÉSCIMO DE RENDA - n.º 24 do artigo 72.º do CIRS

Este quadro destina-se à prestação de informação, nos termos previstos no n.º 24 do artigo 72º do Código de IRS, quando tenham sido declarados no quadro 4.2 novos contratos e em que a renda atual seja inferior, em pelo menos cinco pontos percentuais, à renda do contrato de arrendamento anterior sobre o mesmo imóvel.

4.2B	REDUÇÃO TAXA AUTÓNOMA POR LIMITE NO ACRÉSCIMO RENDA (n.º 24, artigo 72.º do CIRS)			
	Contrato atual		Contrato anterior	
	Campo do Q4.2	Valor renda associada ao contrato identificado no Q4.2	Número	Valor da renda associada
4901		,		,
4902		,		,

Assim, na coluna contrato atual, deverão ser indicados os elementos do novo contrato, indicando o campo respetivo do quadro 4.2 e o valor da renda. Na coluna contrato anterior, deverá ser identificado o número do contrato anterior sobre o mesmo imóvel e valor de renda associada.

QUADRO 4.2C- CONTRATOS DE ARRENDAMENTO HABITACIONAL INSCRITOS NO QUADRO 4.2, CELEBRADOS A PARTIR DE 1 DE JANEIRO DE 2024, CUJA RENDA MENSAL NÃO EXCEDA EM 50% OS LIMITES GERAIS DE PREÇO DE RENDA POR TIPOLOGIA EM FUNÇÃO DO CONCELHO ONDE SE LOCALIZA O IMÓVEL (n.º 23 do artigo 72º DO CIRS)

No Quadro 4.2 só devem ser declarados os rendimentos que possam beneficiar de redução de taxa nos termos do artigo 72.º do Código do IRS.
Ainda que o contrato seja para habitação permanente de longa duração, se tiver sido celebrado a partir de 1 de janeiro de 2024 e se a respetiva renda mensal não respeitar o limite legal previsto no n.º 23 do artigo 72.º do Código do IRS, então, o mesmo deve ser declarado no Quadro 4.1.

Assim, este quadro destina-se à confirmação, nos termos previstos no n.º 23 do artigo 72º do Código de IRS, de que as rendas dos contratos de arrendamento habitacional celebrados a partir de 1 de janeiro de 2024 e declarados no quadro 4.2, não excedem em 50 % os limites gerais de preço de renda por tipologia em função do concelho onde se localiza o imóvel, previstos nas tabelas 1 e 2 do anexo i à Portaria n.º 176/2019, de 6 de junho.

4.2C	CONTRATOS DE ARRENDAMENTO HABITACIONAL INSCRITOS NO QUADRO 4.2, CELEBRADOS A PARTIR DE 1 DE JANEIRO DE 2024, CUJA RENDA MENSAL NÃO EXCEDA EM 50% OS LIMITES GERAIS DE PREÇO DE RENDA POR TIPOLOGIA EM FUNÇÃO DO CONCELHO ONDE SE LOCALIZA O IMÓVEL (N.º 23 DO ARTIGO 72º DO CIRS)				
Todos os contratos de arrendamento inscritos no quadro 4.2 cumprem as condições previstas no n.º 23 do artigo 72º do CIRS?	Sim	01	Não	02	

QUADRO 4.3- CONTRATOS DE DIREITO REAL DE HABITAÇÃO DURADOURA / GASTOS SUPORTADOS E PAGOS / CESSAÇÃO DOS CONTRATOS

Este quadro destina-se a declarar os rendimentos decorrentes de contratos de direito real de habitação duradoura (DHD – Decreto Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro).



Na coluna **"Contrato – Número"** deve ser inscrito o número de contrato de direito real de habitação
duradoura que decorre do seu registo no Portal das Finanças.

Na coluna **"Contrato – Data de Início"** deverá inscrever-se, respetivamente: ano, mês e dia de início do contrato de direito real de habitação duradoura.

Na coluna **"Escritura pública ou documento particular – Data da celebração"** deve indicar-se a data em que foi celebrada a Escritura pública ou o documento particular através do qual foi outorgado o contrato de direito real de habitação duradoura, inscrevendo, respetivamente: ano, mês e dia.

Na coluna **"Escritura pública ou documento particular – Valor da caução"** deve ser inscrito o valor da caução pecuniária pago pelo morador ao proprietário, aquando da celebração do contrato de direito real de habitação duradoura e que consta da Escritura pública ou documento particular.

Na coluna **"Rendimento – Valor ilíquido"** devem ser indicados os rendimentos ilíquidos que, tendo a natureza de rendimentos prediais, foram pagos ou colocados à disposição durante o ano a que o imposto respeita. Consideram-se colocadas à disposição dos titulares dos rendimentos as rendas depositadas nos termos legais.

Na coluna **"Rendimento – Natureza"** deve identificar-se a natureza do rendimento obtido, de acordo com os códigos da tabela seguinte:

CÓDIGOS	NATUREZA DO RENDIMENTO
01	Prestação pecuniária mensal (rendas)
02	Prestação pecuniária anual (caução) -11.º ano e seguintes
03	Dedução ao montante da caução por incumprimento dos deveres do morador

Na coluna **"Retenções na Fonte"** devem ser indicados os valores correspondentes às retenções na fonte do IRS efetuadas sobre os rendimentos prediais.

Na coluna **"NIF morador(es)"** devem indicar-se os números de identificação fiscal dos moradores.

Na coluna **"Gastos obrigatórios suportados e pagos"** devem ser inscritos nas respetivas colunas os gastos obrigatórios efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, relativos a conservação extraordinária, condomínio e outros.

Na coluna **"Cessação dos efeitos do DHD"** deve ser indicada a data da cessação dos efeitos do contrato de direito real de habitação duradoura e o respetivo motivo por que ocorreu.

O motivo da cessação deve ser indicado de acordo com a seguinte tabela:

CÓDIGOS	MOTIVO DA CESSAÇÃO
01	Cessação do DHD por acordo das partes (n.º 20 do artigo 72.º do Código do IRS)
02	Caducidade por morte do morador(es) (artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
03	Extinção do DHD por renúncia do morador (artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
04	Resolução do DHD por incumprimento definitivo imputável ao proprietário (artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
05	Extinção do DHD por aquisição da propriedade pelo morador
06	Cessação do DHD no final do prazo

Na coluna "**Atualização da renda superior a 1,02**", para os contratos de arrendamento em vigor antes de 1 de janeiro de 2022, deve ser assinalado o campo 01 ou o campo 02.

Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente superior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 01 (Sim)

Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente igual ou inferior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 02 (Não)

As **restantes colunas** devem ser preenchidas com a identificação matricial do imóvel e do titular dos rendimentos, conforme as instruções do quadro 4.1.

Oficio circulado 20231/2021 de 12-3-2021

O Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro, criou o Direito Real de Habitação Duradoura (DHD), definido como o direito que faculta a uma ou a mais pessoas singulares o gozo de uma habitação alheia como sua residência permanente por um período vitalício, mediante o pagamento ao respetivo proprietário de uma caução pecuniária e de contrapartidas periódicas. Trata-se de um direito constituído pelo proprietário de uma habitação a favor de uma ou mais pessoas singulares que adquirem a qualidade de moradores, através de escritura pública e sujeito a registo predial.
Com a constituição do DHD, o morador paga ao proprietário uma caução pecuniária, entre 10% e 20% do valor mediano das vendas por m2 de alojamentos familiares, por freguesia. A caução é prestada, quando da celebração do contrato, pelo prazo de 30 anos, sendo o seu valor inicial deduzido em 5% ao ano a partir do início do 11.º ano e até ao final do 30.º ano de vigência do DHD e que corresponderá à prestação pecuniária anual a efetuar a partir do 11.º ano do contrato, inclusive.
Nos termos desta lei, o morador paga ao proprietário as seguintes contrapartidas periódicas:

i) prestação pecuniária mensal, por cada mês da duração do contrato, e neste fixada;

ii) prestação pecuniária anual, por cada ano efetivamente decorrido desde o 11.º ano até ao final do 30.º ano, correspondente a 5% da caução inicial e paga através de dedução na caução.

Com o surgimento deste novo direito real, veio a Lei OE/20 aditar a alínea h) ao n.º 2 e o n.º 5, ambos do artigo 8.º do Código do IRS, considerando como rendimentos prediais da categoria F as importâncias relativas aos contratos de DHD, ficando os mesmos sujeitos a tributação nos seguintes termos:

- Desde o seu recebimento ou colocação à disposição na parte respeitante ao pagamento da prestação pecuniária mensal;
- Desde o momento em que a prestação pecuniária anual constitua rendimento, na esfera do proprietário (em regra 5% ao ano a partir do 11.º ano do contrato) na parte respeitante à caução inicial, ou seja, esta prestação anual é deduzida ao valor inicial da caução pelo proprietário a partir do 11.º ano do contrato, ou, em qualquer ano, em virtude do não cumprimento pelo morador das suas obrigações, nos termos previstos no diploma que cria o direito real de habitação duradoura.

Assim, para acobertar as especificidades dos factos tributários do DHD foi necessário criar um quadro autónomo para declarar os rendimentos decorrentes de contratos de DHD, no qual devem ser indicados os elementos relativos ao contrato registado no Portal das Finanças, data em que foi outorgado o contrato de direito real de habitação duradoura, a identificação matricial dos prédios, a identificação fiscal dos moradores, os rendimentos obtidos e as respetivas retenções na fonte, os gastos obrigatoriamente suportados e pagos pelo proprietário e, também, quando se verificar, os elementos respeitantes à cessação do contrato.

Considerando que a natureza do rendimento obtido, apesar de ser considerado sempre da categoria F, pode revestir caraterísticas distintas com reflexos na tributação, designadamente ao nível do ano da verificação do facto tributário, na subcoluna *"Rendimento-Natureza"* os rendimentos em causa devem ser identificados com os seguintes códigos:

01	Prestação pecuniária mensal (rendas)
02	Prestação pecuniária anual (caução) - 11.º ano e seguintes
03	Dedução ao montante da caução por incumprimento dos deveres do morador

Quanto à cessão dos efeitos do DHD devem ser utilizados os seguintes códigos:

CÓDIGOS	MOTIVO DA CESSAÇÃO
01	Cessação do DHD por acordo das partes (n.º 19 do artigo 72.º do Código do IRS)
02	Caducidade por morte do morador(es) (artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
03	Extinção do DHD por renúncia do morador (artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
04	Resolução do DHD por incumprimento definitivo imputável ao proprietário (artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 1/2020, de 9 de janeiro)
05	Extinção do DHD por aquisição da propriedade pelo morador
06	Cessação do DHD no final do prazo

Procurando atender aos desafios do mercado imobiliário atual, entendeu o legislador afigurar-se necessária a adoção de soluções alternativas à aquisição de habitação própria e ao consequente endividamento das famílias e dos grupos etários mais vulneráveis. Neste sentido, foi publicado no

dia 9 de janeiro o ***Decreto-Lei n.º 1/2020****, que vem criar a figura do Direito Real de Habitação Duradoura ("****DHD****").*

Este direito destina-se ***a facultar a uma ou a mais pessoas singulares o gozo de uma habitação alheia como sua residência permanente*** *– entenda-se,* a habitação utilizada, de forma habitual e estável, por uma pessoa ou por um agregado habitacional como centro da sua vida pessoal e social *– por um* ***período vitalício****,* ***mediante o pagamento ao respetivo proprietário de uma caução pecuniária*** *e de* ***contrapartidas periódicas****.*

O ***DHD*** *é, assim, constituído pelo proprietário a favor de uma ou mais pessoas singulares, que adquirem a qualidade de moradores. A habitação, a ser entregue pelo proprietário ao morador, deve possuir um nível de conservação, no mínimo, médio. Para estes efeitos, o* ***proprietário da habitação deverá promover uma avaliação prévia ao estado de conservação*** *da mesma, a qual deverá ser realizada por arquiteto, engenheiro ou engenheiro técnico, com inscrição ativa na respetiva ordem profissional. Esta avaliação deve assegurar o registo das condições existentes da habitação há menos de 12 meses. É importante referir que o* ***DHD deve ser entregue ao morador livre de pessoas****,* ***ónus*** *e* ***encargos****,* ***incluindo outros direitos*** *ou* ***garantias reais****.*

A constituição do ***DHD*** *– que se traduz num* ***contrato*** *– é celebrada por* ***escritura pública*** *ou por* ***documento particular*** *com as* ***assinaturas das partes reconhecidas presencialmente*** *e encontra-se sujeito a* ***inscrição no registo predial*** *(a sua constituição, bem como a sua extinção), a requerer pelo morador no prazo de 30 dias a contar da data de celebração do contrato.*

O contrato, através do qual se constituiu o ***DHD****, deve, entre outros,* ***indicar o montante da caução*** *a prestar pelo morador, o* ***valor das contrapartidas*** *e a* ***declaração do morador a aceitar o estado de conservação*** *da habitação.*

No ato de celebração do contrato de constituição do DHD são pagas pelo morador as quantias relativas à caução e à primeira prestação mensal, esta última deve ser paga pelo valor proporcional ao número de dias de vigência do DHD no mês de celebração do mesmo, cabendo à entidade que faz o reconhecimento de assinaturas a verificação de que estes montantes respeitam os limites legais.

O montante correspondente à ***caução pecuniária a prestar pelo morador*** *ao proprietário é estabelecido, por acordo entre as partes, entre* ***10% e 20% do valor mediano das vendas por m2 de alojamentos familiares, por freguesia****, aplicável de acordo com a última atualização divulgada pelo Instituto Nacional de Estatísticas, I.P.. A caução é prestada pelo prazo de 30 anos, sendo o seu valor inicial reduzido em 5% ao ano a partir do 11.º ano e até ao 30.º ano de vigência do DHD.*

Como contrapartida pelo DHD, constitui obrigação do ***morador pagar ao proprietário:***

- ⇒ *uma* ***prestação pecuniária mensal****, por cada mês de duração do DHD, a estabelecer no contrato; e*
- ⇒ *uma* ***prestação pecuniária anual****, por cada ano efetivamente decorrido desde o 11.º ano e até ao final do 30.º ano, correspondente aos suprarreferidos 5% da caução inicial. Esta prestação é paga, através de dedução ao valor da caução.*

No que concerne às ***obrigações*** *do* ***proprietário****, sublinhamos a obrigação de:*

1) *assegurar que a habitação seja entregue ao morador em estado de conservação médio;*
2) *pagar os custos de obras e demais encargos relativos às partes comuns;*

3) *assegurar a vigência dos respetivos seguros; e*
4) *realizar as obras de conservação extraordinárias na habitação.*

*O **morador** está obrigado a, entre outras, a:*
1) *utilizar a habitação exclusivamente para sua residência permanente;*
2) *pagar as taxas municipais e entregar ao proprietário os montantes relativos ao IMI;*
3) *realizar e suportar o custo das obras de conservação ordinária na habitação.*

*No que respeita à sua **transmissão**, o **DHD não é transmissível por morte*** «mortis causa»*, e na sua vigência, o DHD só pode ser transmitido no caso de execução de hipoteca que incida sobre o mesmo.*

*Em relação às formas de cessação do **DHD**, o mesmo pode extinguir-se por*
- ✓ ***caducidade**, em caso de morte do morador ou, se constituído a favor de mais do que uma pessoa, com a morte do último deles;*
- ✓ ***renúncia** livre do morador ao **DHD**, determinando a devolução do montante correspondente ao saldo da caução;*
- ✓ ***incumprimento definitivo** e **resolução contratual**, como seja, o não pagamento, total ou parcial, por qualquer das partes dos montantes devidos à contraparte; a reincidência de constituição em mora por parte do morador, por mais do que três, quatro ou cinco vezes seguidas ou interpoladas, consoante o período de vigência de contrato.*

*À semelhança do que já se encontra previsto para o arrendamento, a comunicação de resolução acompanhada do contrato de **DHD** e das cópias relativas ao incumprimento definitivo, constitui **título executivo** para entrega de coisa certa e/ou pagamento de quantia certa, assim como, no caso de não pagamento, pelo proprietário ao morador, do montante do saldo da caução (nos casos previstos), constitui **título executivo** para pagamento de quantia certa.*

QUADRO 4.4 - GASTOS SUPORTADOS COM PAGAMENTO DE RENDAS DE IMÓVEL AFETO À HABITAÇÃO PERMANENTE A MAIS DE 100 KM DE DISTÂNCIA DO LOCAL DO IMÓVEL DA ANTERIOR HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE GERADOR DOS RENDIMENTOS PREDIAIS (n.º 8 do art.º 41.º do CIRS)

Este quadro destina-se a identificar os gastos suportados pelo sujeito passivo com o pagamento de rendas de imóvel afeto à sua habitação permanente, desde que reunidas as seguintes condições:

a) O imóvel gerador dos rendimentos prediais tenha sido, anteriormente ao seu arrendamento, destinado à habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, comprovada através do respetivo domicílio fiscal, durante, pelo menos, 12 meses;

b) O sujeito passivo tenha alterado a sua habitação própria e permanente, comprovada através do respetivo domicílio fiscal, para um local a distância superior a 100 km do local do imóvel gerador dos rendimentos prediais;

c) Ambos os contratos de arrendamento estejam registados no Portal das Finanças da Autoridade Tributária e Aduaneira.

4.4	GASTOS SUPORTADOS COM PAGAMENTO DE RENDAS DE MÓVEL AFETO À HABITAÇÃO PERMANENTE LOCALIZADO A MAIS DE 100 KM DE DISTÂNCIA DO LOCAL DO IMÓVEL DA ANTERIOR HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE GERADOR DOS RENDIMENTOS PREDIAIS (n.º 8 do art.º 41.º do CIRS)						
	Quadro/Campo	Número do contrato	Identificação matricial do prédio que dista a mais de 100km de distância do imóvel gerador dos rendimentos				Rendas pagas em imóvel afeto a habitação permanente
			Freguesia	Tipo	Artigo	Fração/Secção	
4401	/						, ,

Na coluna **"Quadro/Campo"** deve ser indicado o campo dos quadros 4.1 ou 4.2 relativo ao contrato de arrendamento do imóvel gerador dos rendimentos prediais que tenha sido, anteriormente ao seu arrendamento, destinado a habitação própria e permanente.

Na coluna **"Número de contrato"** deve ser indicado o número de contrato de arrendamento habitacional, no qual o sujeito passivo titular do rendimento expresso no quadro 4.1 ou 4.2 conste como locatário. Pode consultar o número do contrato na opção "locatário" do separador "consultar contratos" no Portal das Finanças.

A coluna **"Identificação matricial do prédio que dista a mais de 100km de distância do imóvel gerador dos rendimentos"** deve ser preenchida conforme as instruções presentes no quadro 4.1, para campo da mesma natureza – identificação matricial dos prédios.

Na coluna **"Rendas pagas em imóvel afeto a habitação permanente"** devem ser inscritos os valores de rendas pagas, respeitantes ao contrato de arrendamento identificado na segunda coluna ("número do contrato"), no ano a que a declaração diz respeito.

QUADRO 5 - SUBLOCAÇÃO

Este quadro destina-se a declarar os rendimentos decorrentes de sublocação de imóvel (ou parte), os quais correspondem à diferença entre a renda recebida pelo sublocador e aquela que foi paga ao senhorio.

5	SUBLOCAÇÃO													
	Contrato sublocação							Atualização da renda superior a 1,02?		Sublocatário		Renda paga ao senhorio	NIF do senhorio
Titular	Número	Data de início			Renda recebidas		Retenção na fonte	Sim	Não	NIF português	País		
		Ano	Mês	Dia	Valor ilíquido	Natureza							
5001					, ,		, ,					, ,	
5002					, ,		, ,					, ,	
5003					, ,		, ,					, ,	
5004					, ,		, ,					, ,	
5005					, ,		, ,					, ,	
TOTAL					, ,		, ,					, ,	

Cada uma das colunas deve ser preenchida da seguinte forma:

- Na **primeira coluna** deve ser indicado o titular do rendimento, conforme instruções do quadro 4.1;

- Na **segunda coluna** deve ser indicado o número de contrato de arrendamento que decorre da entrega da declaração modelo 2 para efeitos do Imposto de Selo, ou, do registo dos elementos mínimos do contrato efetuado no Portal das Finanças, para os contratos de arrendamento celebrados antes de 1 de abril de 2015.

- Na **terceira, quarta e quinta coluna** deve ser indicado o ano, mês e dia de inicio do respetivo contrato de arrendamento.

- Na **sexta e sétima colunas** deve ser indicado o valor da renda recebida do sublocatário e a natureza das mesmas utilizando os seguintes códigos:

CÓDIGOS	NATUREZA DAS RENDAS
01	Subarrendamento não habitacional
02	Subarrendamento habitacional

- Na **oitava coluna** deve ser indicado o valor das retenções do IRS efetuadas pelo sublocatário;

- Na **nona coluna**, para os contratos de arrendamento em vigor antes de 1 de janeiro de 2022, deve ser indicado se a atualização da renda foi, ou não, superior a 1,02, assinalando o campo 01 ou o campo 02.

Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente superior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 01 (Sim)

Caso as rendas devidas e pagas em 2023, tenham sido atualizadas com um coeficiente igual ou inferior a 1,02 (artigo 2.º da Lei n.º 19/2022, de 21 de outubro), deve ser assinalado o campo 02 (Não)

- Na **décima coluna** deve ser identificado o sublocatário indicando o respetivo NIF (número de identificação fiscal) quando este disponha de NIF português;

- Na **décima primeira** coluna deve ser indicado o código do país do subarrendatário, quando este não disponha de NIF português. O campo "País" deve ser preenchido de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J.

- Na **décima segunda coluna** deve ser indicado o valor da renda paga ao senhorio, correspondente à parte sublocada;

- Na **décima terceira coluna** deve ser identificado o senhorio indicando o respetivo NIF (número de identificação fiscal).

Face ao estabelecido no art.º 1060.º do Código Civil, a locação diz-se sublocação, quando o locador a celebra com base no direito de locatário que lhe advém de um precedente contrato locativo. Nos casos de sublocação, a renda é constituída pela diferença entre a renda recebida do subarrendatário e a renda paga ao senhorio (n.º 2, al. c), do art.º 8.º do CIRS).

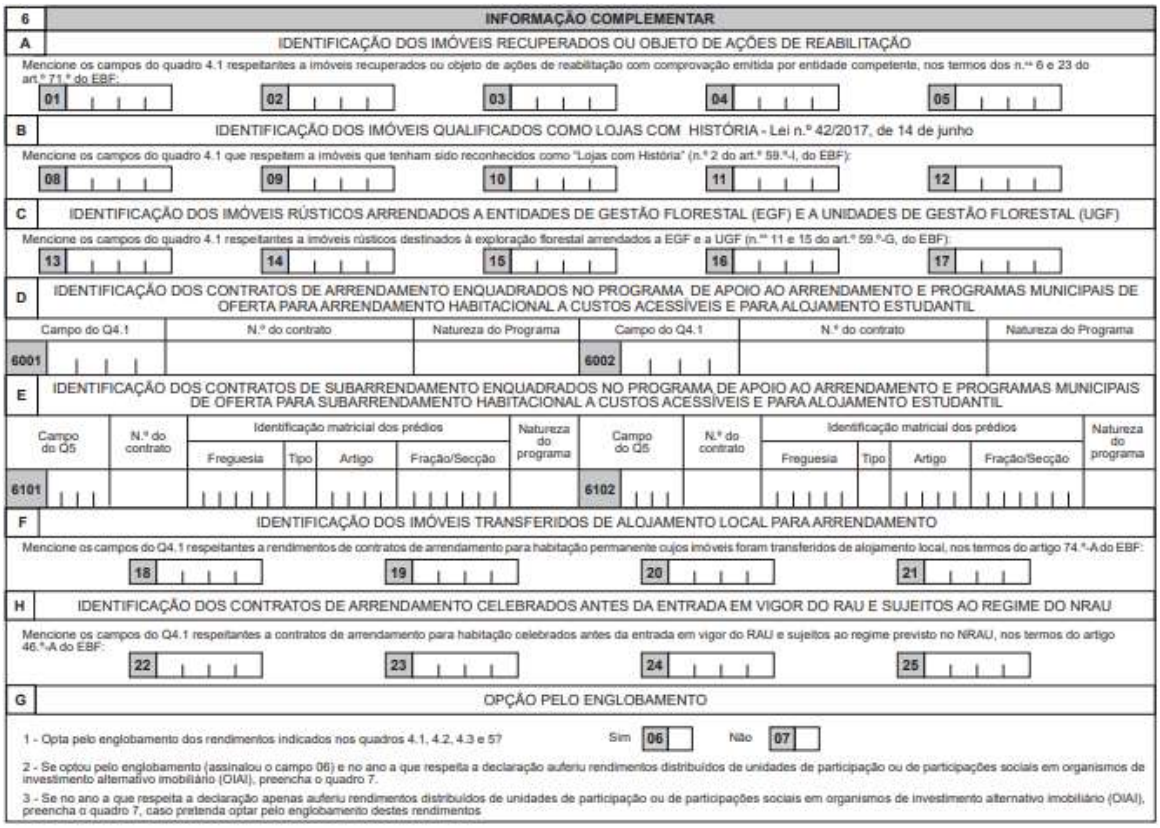
Para que a sublocação fique abrangida pela alínea c) do n.º 2 do art.º 8.º é necessário que o contrato locativo que permite ao sublocador efetuar o subarrendamento seja também um contrato de arrendamento. A permissão de deduzir a "renda paga ao senhorio", prevista na referida alínea c) tem subjacente o facto dessa renda, sendo de idêntica natureza à renda recebida do subarrendatário, constituir rendimento predial na esfera do senhorio.

Não haverá lugar a qualquer dedução de despesas, 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.

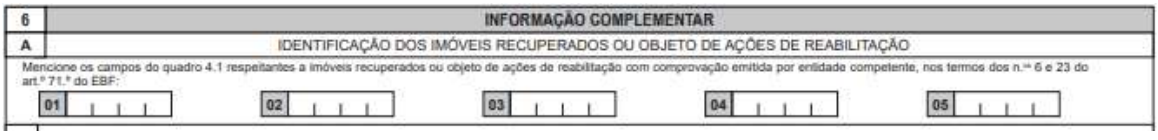
QUADRO 6 - INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR

Este quadro destina-se a assinalar informação complementar relativamente à identificação dos imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação, qualificados como lojas com história, bem como o exercício da opção pelo englobamento dos rendimentos prediais.



QUADRO 6A – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Devem ser identificados nos **campos 1 a 5**, através da indicação dos códigos dos campos do quadro 4.1, os imóveis arrendados situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais].



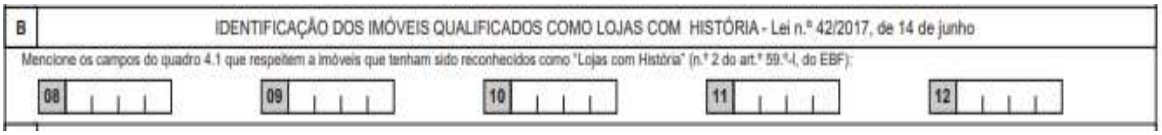
A opção pelo englobamento dos rendimentos relativos a estes imóveis deve ser indicada no quadro 6G, assinalando um dos campos (06 ou 07):

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 tenham sido objeto de ações de reabilitação (n.º 6 do art.º 71º do EBF).

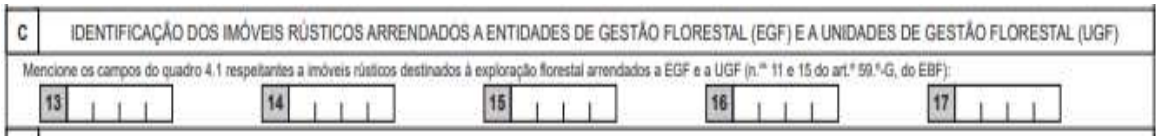
QUADRO 6B – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS QUALIFICADOS COMO LOJAS COM HISTÓRIA – Lei n.º 42/2017, de 14 de junho

Para efeitos do n.º 2 do artigo 59.º-I do Estatuto dos Benefícios Fiscais, devem ser identificados nos
campos 8 a 12, os campos do quadro 4.1 que correspondam a gastos suportados e pagos, com obras de conservação e manutenção previstos no n.º 7 do artigo 41.º do Código do IRS, respeitantes a imóveis arrendados que tenham sido reconhecidos pelo município como estabelecimentos de interesse histórico e cultural e que integrem o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social, nos termos previstos na Lei n.º 42/2017, de 14 de junho.


B IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS QUALIFICADOS COMO LOJAS COM HISTÓRIA - Lei n.º 42/2017, de 14 de junho
Mencione os campos do quadro 4.1 que respeitem a imóveis que tenham sido reconhecidos como "Lojas com História" (n.º 2 do art.º 59.º-I, do EBF):
08 09 10 11 12

QUADRO 6C – IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RÚSTICOS ARRENDADOS A ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (EGF) E A UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (UGF)

Devem ser identificados nos **campos 13 a 17**, através da indicação dos correspondentes campos do quadro 4.1, os prédios rústicos destinados à exploração florestal e arrendados a EGF ou a UGF, nos termos previstos nos n.ºs 11, 13 e 14 do artigo 59.º-G do Estatuto dos Benefícios Fiscais.


C IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RÚSTICOS ARRENDADOS A ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (EGF) E A UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (UGF)
Mencione os campos do quadro 4.1 respeitantes a imóveis rústicos destinados à exploração florestal arrendados a EGF e a UGF (n.ºs 11 e 15 do art.º 59.º-G, do EBF):
13 14 15 16 17

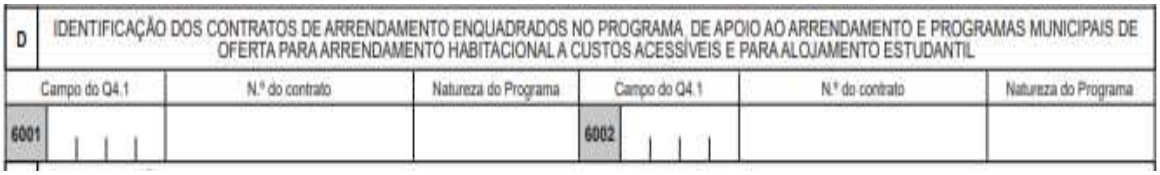
Nos termos do art.º 59G do EBF, os rendimentos prediais são considerados em 50%, quando decorrentes do arrendamento a EGF e a UGF, de prédios rústicos destinados à exploração florestal, sem prejuízo da opção pelo englobamento. O regime é aplicável aos arrendamentos efetuados até 31 de dezembro de 2020 e tem a duração de 12 anos.

QUADRO 6D – IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL E PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARAARRENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS

Neste quadro, devem ser identificados:

I. os imóveis arrendados ao abrigo de contratos de arrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível, criado pelo Decreto-Lei nº 68/2019, de 22 de maio, **aplicável aos contratos de arrendamento celebrados, nos termos da respetiva legislação, a partir de 1 de julho de 2019 e respetivas renovações** e

II. os imóveis arrendados ao abrigo de contratos de arrendamento habitacional enquadrados no Programa Municipal de Oferta para Arrendamento Habitacional a Custos Acessíveis, previsto nos n.ºs 27 a 30 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais



Para o efeito, deve ser indicado o campo do quadro 4.1, onde o imóvel foi identificado, bem como o número de contrato que decorre da entrega da declaração modelo 2 do Imposto de Selo e a natureza do programa, no qual se enquadra o contrato, de acordo com os códigos da tabela seguinte:

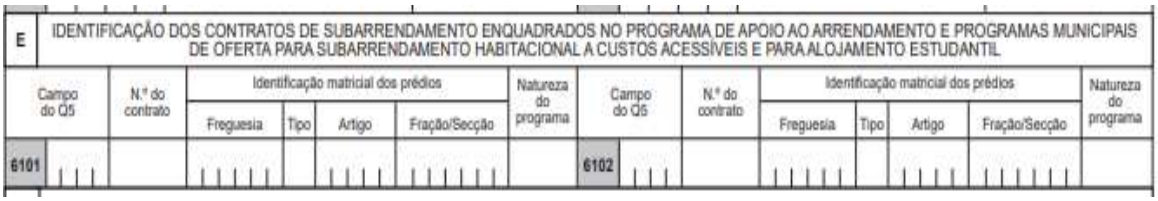
CÓDIGOS	NATUREZA DO PROGRAMA
01	PAA - Programa de Apoio ao Arrendamento
02	PMA - Programas Municipais de Arrendamento
03	PMAE - Programas Municipais para Alojamento Estudantil

QUADRO 6E - IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE SUBARRENDAMENTO ENQUADRADOS NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL E PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA SUBARRENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS

Neste quadro, devem ser identificados:

I. os imóveis subarrendados ao abrigo de contratos de arrendamento habitacional enquadrados no Programa de Arrendamento Acessível, criado pelo Decreto-Lei nº 68/2019, de 22 de maio, **aplicável aos contratos de arrendamento celebrados, nos termos da respetiva legislação, a partir de 1 de julho de 2019 e respetivas renovações** e

II. os imóveis subarrendados ao abrigo de contratos de arrendamento habitacional enquadrados no Programa Municipal de Oferta para Arrendamento Habitacional a Custos Acessíveis, previsto nos n.ºs 27 a 30 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais



Para o efeito, deve ser indicado o campo do quadro 5, onde foi mencionada a renda recebida que corresponda ao imóvel subarrendado, a respetiva identificação matricial e o número de contrato que decorre da entrega da declaração modelo 2 do Imposto de Selo, bem como natureza do programa, no qual se enquadra o contrato, de acordo com os códigos da tabela seguinte:

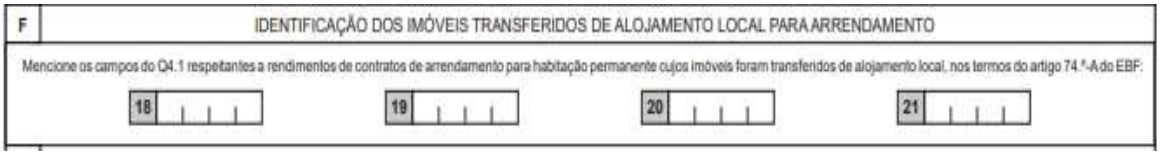
CÓDIGOS	NATUREZA DO PROGRAMA
01	PAA - Programa de Apoio ao Arrendamento
02	PMA - Programas Municipais de Arrendamento
03	PMAE - Programas Municipais para Alojamento Estudantil

A Lei do OE/2020 aditou os n.ºs 27 a 30 ao artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, os quais preveem que os rendimentos prediais obtidos no âmbito dos programas municipais de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis beneficiam de isenção de tributação em sede de IRS e de IRC, com a observância do requisito adicional que respeita ao reconhecimento pelo Ministro das Finanças dos pressupostos base deste benefício fiscal, ou seja, a isenção depende da aprovação pelo Ministro das Finanças do programa municipal de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis e de minuta de contrato de arrendamento e de subarrendamento genérica, com condições imperativas, de que resulte estarem cumpridos os requisitos estabelecidos no n.º 2 do artigo 23.º do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio, com as especificidades previstas neste artigo 71.º do EBF.

A isenção destes rendimentos verifica-se sem prejuízo da obrigatoriedade de englobamento dos mesmos para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos restantes rendimentos, caso se verifique a opção pelo englobamento dos rendimentos prediais.

QUADRO 6F - IDENTIFICAÇÃO DE IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO

Neste quadro, devem ser identificados os imóveis que se encontravam afetos à exploração de estabelecimentos de alojamento local e que foram transferidos para a realização de contratos de arrendamento para habitação permanente (artigo 74.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais).

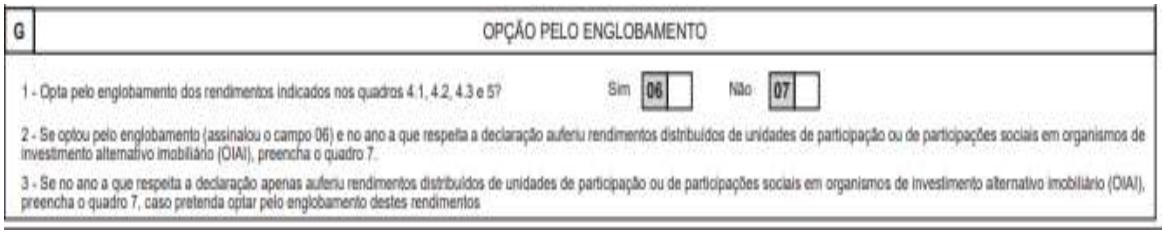

F — IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS TRANSFERIDOS DE ALOJAMENTO LOCAL PARA ARRENDAMENTO

Mencione os campos do Q4.1 respetantes a rendimentos de contratos de arrendamento para habitação permanente cujos imóveis foram transferidos de alojamento local, nos termos do artigo 74.º-A do EBF:

18 | 19 | 20 | 21

Para o efeito, deve ser indicado o campo do quadro 4.1, onde o imóvel foi identificado.

QUADRO 6G - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO


G — OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos indicados nos quadros 4.1, 4.2, 4.3 e 5? Sim 06 Não 07

2 - Se optou pelo englobamento (assinalou o campo 06) e no ano a que respeita a declaração auferiu rendimentos distribuídos de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), preencha o quadro 7.

3 - Se no ano a que respeita a declaração apenas auferiu rendimentos distribuídos de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), preencha o quadro 7, caso pretenda optar pelo englobamento destes rendimentos

Os rendimentos prediais são tributados às taxas previstas no artigo 72.º do Código do IRS.

Porém, podem os respetivos titulares residentes em território português optar pelo englobamento destes rendimentos (quadros 4.1, 4.2, 4.3 e/ou 5), assinalando o campo 06 deste quadro, ficando, assim, sujeitos a tributação pelas taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

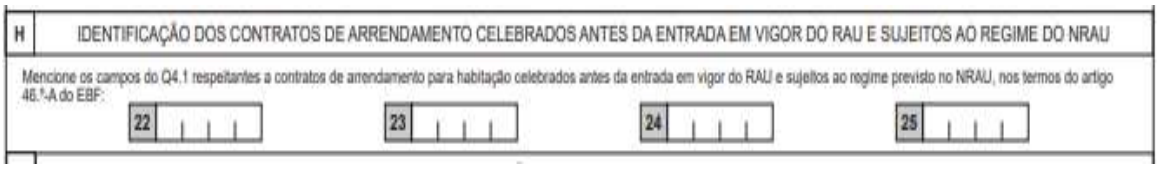
Tendo sido exercida a referida opção, devem o(s) titular(es) de rendimentos distribuídos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), a que seja aplicável o disposto na subalínea i) da alínea a) do n.º 1 e no n.º 13 do artigo 22.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (**aplicável a partir de 1 de julho de 2015**), preencher o **quadro 7.**

Caso apenas tenha obtido rendimentos desta natureza e queira optar pelo seu englobamento, deve preencher o quadro 7.

Note-se que, caso não opte pelo englobamento dos rendimentos dos quadros 4.1, 4.2, 4.3 e/ou 5 (campo 07 do quadro 6F), não deve preencher o quadro 7.

QUADRO 6H - IDENTIFICAÇÃO DOS CONTRATOS DE ARRENDAMENTO CELEBRADOS ANTES DA ENTRADA EM VIGOR DO RAU E SUJEITOS AO REGIME DO NRAU

Neste quadro, devem ser identificados os contratos de arrendamento para habitação, mencionados no quadro 4.1, celebrados antes da entrada em vigor do Regime do Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, e sujeitos ao regime previsto nos artigos 35.º ou 36.º do Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, conforme previsto no artigo 46.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.



Os contratos de arrendamento habitacional celebrados antes de 18 de novembro de 1990 ("rendas antigas") não transitaram automaticamente para o Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), mantendo regras específicas de proteção ao inquilino, como rendas congeladas ou atualizações limitadas, salvo acordo entre as partes. Estes contratos têm proteção especial para idosos (≥65 anos) ou pessoas com deficiência (≥60% incapacidade).

Estes contratos antigos (regulados pelo antigo Regime do Arrendamento Urbano), por norma têm rendas muito baixas e sofreram atualizações faseadas, em resultado a Lei isenta-os de IRS para não penalizar os proprietários ainda sujeitos a esse regime.

QUADRO 7 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO RENDIMENTOS DE UNIDADES DE PARTICIPAÇÃO E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS– OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (REGIME APLICÁVEL A PARTIR DE 1 DE JULHO DE 2015)

Destina-se a declarar os rendimentos distribuídos de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI)a que seja aplicável o disposto na subalínea i) da alínea a) do n.º 1 e no n.º 13 do artigo 22.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (aplicável a partir de 1 de julho de 2015).

7	ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO RENDIMENTOS DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (regime aplicável a partir de 1 de julho de 2015)					
	Titular	NIF da entidade emitente	Código	Rendimento distribuído	Retenções na fonte	NIF da entidade retentora
7001				,	,	
7002				,	,	
7003				,	,	
7004				,	,	
7005				,	,	
7006				,	,	
7007				,	,	
7008				,	,	
7009				,	,	
7010				,	,	
	TOTAL			,	,	

O presente quadro **apenas deve ser preenchido nas situações seguintes**:

i) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s) tenha(m) exercido a opção pelo englobamento dos rendimentos prediais previstos nos quadros 4.1, 4.2,4.3 e/ou 5 (campo 06 do quadro 6G)** e, no ano da declaração, tenham auferido rendimentos distribuídos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário a que seja aplicável o regime referido no parágrafo anterior;

ii) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s)** apenas tenha(m) auferido rendimentos distribuídos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário a que seja aplicável o regime antes referido e **queira(m) optar pelo englobamento destes rendimentos**, nos termos do n.º 2 do artigo 22.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (aplicável a partir de 1 de julho de 2015).

No preenchimento do quadro deve proceder da seguinte forma:

- Na coluna "**Titular**" deve ser identificado o titular do rendimento através da utilização dos códigos que constam das instruções do quadro 4.1;

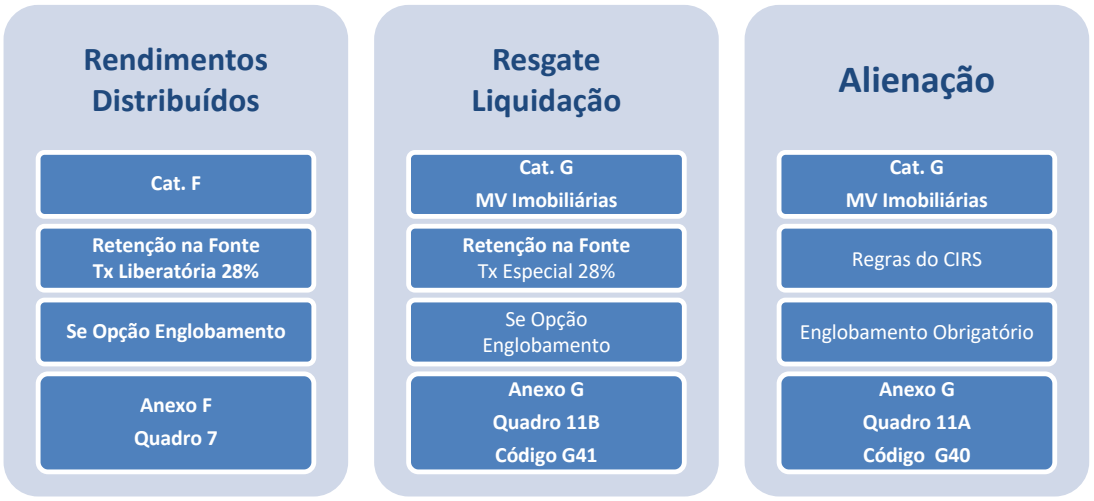
- Na coluna "**NIF da entidade emitente**" deve ser indicado o NIF (número de identificação fiscal) da entidade emitente a que respeitam as unidades de participação ou as participações sociais;

- A coluna **"Código"** destina-se a indicar o tipo de operação, devendo, para o efeito, utilizar-se os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGO	DESCRITIVO
01	Rendimentos distribuídos de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), a que seja aplicável o regime previsto na subalínea i) da al. a) do n.º 1 e no n.º 13 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (em vigor a partir de 1 de julho de 2015)
02	Rendimentos distribuídos aos participantes ou acionistas decorrentes de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do art.º 24.º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 2,5% prevista no n.º 2 desta disposição (aplicável aos anos de 2024 e seguintes)
03	Rendimentos distribuídos aos participantes ou acionistas decorrentes de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do art.º 24.º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 5% prevista no n.º 2 desta disposição (aplicável aos anos de 2024 e seguintes)
04	Rendimentos distribuídos aos participantes ou acionistas decorrentes de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do art.º 24.º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 7,5% prevista no n.º 2 desta disposição (aplicável aos anos de 2024 e seguintes)
05	Rendimentos distribuídos aos participantes ou acionistas decorrentes de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do art.º 24.º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 10% prevista no n.º 2 do desta disposição (aplicável aos anos de 2024 e seguintes)

- Na coluna "**Rendimento distribuído**" devem ser inscritos os rendimentos distribuídos, ilíquidos de retenção na fonte, de unidades de participação ou de participações sociais;
- Na coluna "**Retenção na fonte**" devem ser inscritas as importâncias retidas na fonte que tenham sido efetuadas no momento da distribuição dos rendimentos de unidades de participação ou de participações sociais;
- Na coluna "**NIF da entidade retentora**" deve ser indicado o NIF (número de identificação fiscal) da entidade que efetuou a retenção na fonte do imposto.

FUNDOS DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO
Regime após 1-7-2015



QUADRO 8 - RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4.1,4.2,4.3 e 5

Os sujeitos passivos que tenham auferido rendimentos prediais relativos a anos anteriores e pretendam beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS, devem preencher o Q8A e/ou o Q8B.

8	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4.1, 4.2, 4.3 e 5									
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)									
Quadro / Campo	Rendimento	Ano a que respeitam os rendimentos	N.º de anos (2019 e anteriores)		Quadro / Campo	Rendimento	Ano a que respeitam os rendimentos	N.º de anos (2019 e anteriores)		
8001	,				8001	,				
8003	,				8003	,				
8005	,				8005	,				
B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS									
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Gastos suportados e pagos	Retenções na fonte		Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Gastos suportados e pagos	Retenções na fonte
8101		,	,	,		8102		,	,	,
8103		,	,	,		8104		,	,	,
8105		,	,	,		8106		,	,	,

QUADRO 8A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 8B) e queira optar pelo englobamento dos rendimentos prediais. Assim, aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que *"Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano"*

Anos de 2019 e anteriores:
Deve indicar-se os campos dos quadros 4.1, 4.2, 4.3 e/ou 5 onde os rendimentos foram declarados, bem como os respetivos valores e o número de anos a que respeitam.

Anos de 2020 e seguintes:
Os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4.1, 4.2, 4.3 e/ou 5 onde os rendimentos foram declarados, o ano a que os mesmos respeitam, bem como os respetivos montantes.

8	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4.1, 4.2, 4.3 e 5							
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
Quadro / Campo	Rendimento	Ano a que respeitam os rendimentos	N.º de anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Rendimento	Ano a que respeitam os rendimentos	N.º de anos (2019 e anteriores)
8001 /	,			8001 /	,		
8003 /	,			8003 /	,		
8005 /	,			8005 /	,		

O valor dos rendimentos da categoria F, produzidos em anos anteriores, estando devidamente identificado na declaração de rendimentos, será dividido pelo número de anos a que respeitam, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa que corresponder à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no ano da declaração.

De referir que este tratamento só é aplicável nos casos em que o SP opte pelo englobamento dos rendimentos prediais. Assim sendo, caso seja aplicável a taxa autónoma, esta disposição não é aplicável.

QUADRO 8B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ART.º 74.º DO CIRS

Este quadro deve ser preenchido quando os sujeitos passivos pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que o(s) rendimento(s) respeita(m), nos termos previstos no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS.

Neste quadro, os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4.1, 4.2,4.3 e/ou 5 onde os rendimentos foram declarados, o ano a que os mesmos respeitam, bem como os respetivos montantes e as correspondentes retenções na fonte.

Na coluna **"Gastos suportados e pagos**" apenas devem inscrever-se os gastos efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo, em cada um dos anos anteriores, correspondentes aos respetivos rendimentos de anos anteriores declarados neste quadro, desde que não tenham sido mencionados na declaração do ano a que o rendimento respeita.

B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS									
	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Gastos suportados e pagos	Retenções na fonte	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Gastos suportados e pagos	Retenções na fonte
8101	/		,	,	,	8102 /		,	,	,
8103	/		,	,	,	8104 /		,	,	,
8105	/		,	,	,	8106 /		,	,	,

Os quadros 8A e 8B só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição rendimentos respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro 8B) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 8A).

QUADRO 9 - DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 artigo 78.º do Código do IRS

Este quadro destina-se à identificação dos prédios urbanos de que o sujeito passivo seja titular, que tenham gerado rendimentos prediais e sobre os mesmos tenha incidido o AIMI.

9	DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]			
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:				
	Quadro / Campo	Valor Patrimonial Tributário	Quadro / Campo	Valor Patrimonial Tributário
9001	/	,	9011 /	,
9002	/	,	9012 /	,
9003	/	,	9013 /	,
9004	/	,	9014 /	,
9005	/	,	9015 /	,
9006	/	,	9016 /	,
9007	/	,	9017 /	,
9008	/	,	9018 /	,
9009	/	,	9019 /	,
9010	/	,	9020 /	,
		TOTAL		,
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI			9101	,
3 - Valor tributável de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI			9102	,

Para preenchimento deste quadro deve ter em atenção a informação constante da Demonstração de Liquidação do AIMI.

Na coluna "**Campo do Q4**" deve ser indicado o campo dos quadros 4.1, 4.2 e/ou 4.3 onde foi identificado o prédio que gerou o rendimento.

Na coluna "**Valor Patrimonial Tributário**" deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

No "**campo 9101**" deve ser indicado o valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI ao (s) sujeito (s) passivo (s).

No "**campo 9102**" deve ser indicado o valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI efetuada ao (s) sujeito (s) passivo (s).

Exemplo de preenchimento:

1 - DEMONSTRAÇÃO LIQUIDAÇÃO do AIMI

Valor Tributável Total (VT) (€)	2.607.826,89
Dedução (art.º 135.º-C, n.º2 CIMI)	600.000,00

LIQUIDAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL (€)	TAXA %	IMPOSTO
Artigo 135.º-F n.º 1 CIMI	400.000,00	0,70	2.800,00
Artigo 135.º-F n.º 2 CIMI	1.607.826,89	1,00	16.078,27
		VALOR APURADO	18.878,27

2 – PREENCHIMENTO DO QUADRO 9

Campo	Identificação matricial dos prédios (que originaram rendimentos)		Valor Patrimonial Tributário (€)
9001	XXYYWW-U-1111		607.826,89
9002	XXYYWW-U-2222-A		500.000,00
		TOTAL	1.107.826,89
2 – Valor total da liquidação do Adicional ao IMI		**9101**	18.878,27
3 – Valor tributável total dos prédios de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI		**9102**	2.607.826,89

QUADRO 10 – CONTRATOS CESSADOS QUE BENEFICIARAM DAS REDUÇÕES DE TAXA PREVISTAS NO ARTº 72.º DO CIRS OU CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NO PROGRAMA DE ARRENDAMENTO ACESSÍVEL (PAA)/ CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NOS PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA ARENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS (PMA)

Neste quadro devem ser fornecidas informações relativas a:

a) Contratos de arrendamento para habitação permanente que tenham cessado os seus efeitos e os respetivos rendimentos tenham usufruído de redução da taxa especial prevista no artigo 72º do Código de IRS;
b) Contratos de arrendamento/subarrendamento cujo enquadramento no Programa de Apoio ao Arrendamento tenha cessado e os respetivos rendimentos tenham usufruído da isenção prevista do n.º 1 do art.º 20º do DL nº 68/2019, de 22 de maio;
c) Contratos de arrendamento/subarrendamento cujo enquadramento no Programa Municipal de Oferta para Arrendamento Habitacional a Custos Acessíveis e para Alojamento Estudantil tenha cessado e os respetivos rendimentos tenham usufruído da isenção prevista nos n.ºs 27 a 30 do artigo 71.º do EBF, na redação anterior à publicação da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro ou nos n.ºs 3 a 6 do artigo 71.º A, do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

10	CONTRATOS CESSADOS QUE BENEFICIARAM DAS REDUÇÕES DE TAXA PREVISTAS NO ART.º 72.º DO CIRS / CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NO PROGRAMA DE APOIO AO ARRENDAMENTO (PAA)/ CESSAÇÃO DO ENQUADRAMENTO NOS PROGRAMAS MUNICIPAIS DE OFERTA PARA ARENDAMENTO HABITACIONAL A CUSTOS ACESSÍVEIS (PMA) E PARA ALOJAMENTO ESTUDANTIL (PMAE)														
Regime Fiscal	N.º do contrato	Ano de início do benefício	Cessação do contrato / Enquadramento no PAA ou PMA				Identificação matricial dos prédios				Titular	Arrendatário / Subarrendatário	
			Ano	Mês	Dia	Motivo	Freguesia	Tipo	Artigo	Fração/Secção		NIF português	País
10001													
10002													
10003													
10004													
10005													

Na **coluna "Regime Fiscal"** deve ser indicado o regime fiscal associado ao contrato identificado na coluna "N.º do contrato", de acordo com a seguinte tabela:

CÓDIGOS	REGIME FISCAL
01	Artigo 72º, n.º 2, do Código de IRS
02	Artigo 72º, n.º 3, do Código de IRS
03	Artigo 72º, n.º 4, do Código de IRS
04	Artigo 72º, n.º 5, do Código de IRS
05	Apoio ao Arrendamento
06	Apoio ao Subarrendamento
07	Arrendamento Municipal
08	Subarrendamento Municipal
09	Arrendamento para Alojamento Estudantil
10	Subarrendamento para Alojamento Estudantil

Na coluna **"N.º Contrato"** deve ser inscrito o número do contrato que beneficiou do regime fiscal indicado na coluna "Regime Fiscal"

Na coluna **"Ano de início do benefício"** deve ser indicado o ano de imposto a que respeita a primeira declaração modelo 3 em que foram declarados os rendimentos que usufruíram do benefício fiscal indicado na coluna 1 "Regime Fiscal".

Nas colunas **"Cessação do contrato/Enquadramento no PAA, PMA ou PMAE"** deve ser indicada a **data e o respetivo motivo** em que ocorreu:

a. Cessação dos efeitos dos contratos para habitação permanente cujos rendimentos tenham usufruído de redução da taxa especial prevista no artigo 72.º do Código de IRS; ou
b. Cessação do enquadramento no Programa de Arrendamento Acessível dos contratos de arrendamento/subarrendamento cujos rendimentos tenham usufruído da isenção prevista do n.º 1 do art.º 20.º do DL n.º 68/2019, de 22 de maio.
c. Cessação do enquadramento no Programa Municipal de oferta para arrendamento habitacional a custos acessíveis dos contratos de arrendamento/subarrendamento cujos rendimentos tenham usufruído da isenção prevista nos n.ºs 27 a 30 do artigo 71.º do EBF, na redação anterior à publicação da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro ou nos n.ºs 3 a 6 do artigo 71.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.
d. Cessação do enquadramento no Programa Municipal para alojamento estudantil cujos rendimentos tenham usufruído da isenção prevista nos n.ºs 3 a 6 do artigo 71.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

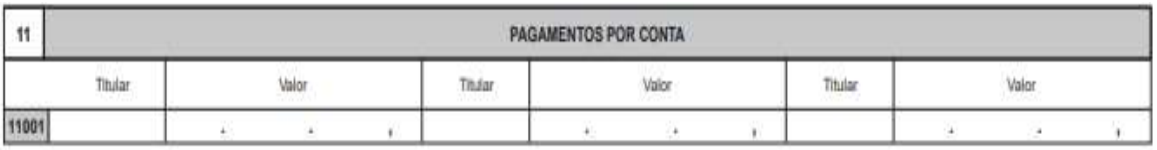
O motivo de cessação do benefício deve ser indicado de acordo com a tabela seguinte:

CÓDIGOS	MOTIVO DA CESSAÇÃO
01	Cessação do contrato de arrendamento antes de decorridos os prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações por motivo imputável ao senhorio/locador (número 20 do artigo 72.º do Código do IRS)
02	Cessação do contrato de arrendamento antes de decorridos os prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações por motivo imputável ao inquilino/locatário
03	Cessação do contrato de arrendamento no final dos prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações
04	Cessação do enquadramento no Programa de Apoio ao Arrendamento por motivos imputáveis ao prestador (senhorio/locador/sublocador)
05	Cessação do enquadramento no Programa de Apoio ao Arrendamento por motivos imputáveis ao candidato (inquilino/locatário/sublocatário)
06	Cessação do enquadramento nos Programas Municipais para arrendamento habitacional a custos acessíveis, por motivo imputável ao prestador (senhorio/locador/sublocador)
07	Cessação do enquadramento nos Programas Municipais para arrendamento habitacional a custos acessíveis, por motivo imputável ao candidato (inquilino/locatário/sublocatário)
08	Cessação do enquadramento no Programa de Apoio ao Arrendamento – contratos no final dos prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações
09	Cessação do enquadramento nos Programas Municipais para arrendamento habitacional a custos acessíveis – contratos no final dos prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações
10	Cessação do enquadramento nos Programas municipais para alojamento estudantil por motivos imputáveis ao prestador (senhorio/locador/sublocador)
11	Cessação do enquadramento nos Programas municipais para alojamento estudantil por motivos imputáveis ao candidato (inquilino/locatário/sublocatário)
12	Cessação do enquadramento nos Programas municipais para alojamento estudantil - contratos no final dos prazos de duração dos mesmos ou das suas renovações

As **restantes colunas** devem ser preenchidas com a identificação matricial do imóvel, do titular dos rendimentos, e com o NIF do arrendatário ou subarrendatário ou código do país, conforme as instruções do quadro 4.1.

QUADRO 11 – PAGAMENTOS POR CONTA

Deve ser indicado, por cada um dos titulares de rendimento, o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final (conforme previsto no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS), relativamente aos rendimentos declarados neste anexo.



CATEGORIA G

INCREMENTOS PATRIMONIAIS e MAIS-VALIAS

A categoria dos incrementos patrimoniais consubstancia um dos aspetos da extensão da base tributável proclamada pela reforma de 2001 e inicia um processo de compreensivadade de rendimentos que nela poderão vir a ser incluídos, se noutras categorias não couberem.

Na génese desta categoria está, e de forma particularizada, o conceito de rendimento acréscimo que, como já era conhecido, formava a tributação do rendimento pessoal desde 1989, mas que, intencional ou involuntariamente, deixava de fora realidades perfeitamente subsumíveis naquele conceito. De facto, a unicidade do imposto, num modelo de tributação baseado no rendimento acréscimo, não se poderá, em rigor, reconduzir à existência de uma única tabela de taxas. Necessariamente terá de integrar, numa base tão ampla quanto possível, todos os rendimentos auferidos pelos contribuintes, sejam explícitos ou implícitos, conduzam a um aumento da capacidade contributiva ou evitem a sua diminuição.

Na verdade, os rendimentos implícitos estão "espalhados" pelas diferentes categorias e a despesa "rendimento negativo" que, ao não ser realizada e, sobretudo, quando suportada por terceiros, evita a diminuição da capacidade contributiva ainda não tinha, nem passou a ter, entre nós, um tratamento fiscal aprofundado.

De harmonia com o artigo 9.º do CIRS, constituem;

INCREMENTOS PATRIMONIAIS:

- *As mais-valias, como tal definidas no artigo 10.º;*
- *As indemnizações que visem a reparação de danos emergentes não comprovados e de lucros cessantes, considerando-se como tais apenas as que se destinem a ressarcir os benefícios líquidos deixados de obter em consequência da lesão;*
- *As indemnizações que visem reparar danos não patrimoniais, exceto as fixadas por decisão judicial ou arbitral;*
- *As importâncias atribuídas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência, independentemente da respetiva fonte ou título;*
- *Os acréscimos patrimoniais não justificados, determinados nos termos dos artigos 87.º, 88.º ou 89.º A da Lei Geral Tributária;*

FICHA DOUTRINARIA
Indemnização por "causa legítima de inexecução" de decisão judicial

Processo: 2546/2017, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 27-12-2017
Conteúdo: Pretende o requerente informação vinculativa sobre a tributação de uma indemnização que lhe foi paga pela entidade empregadora, em consequência de transação que pôs termo ao processo que corria no Tribunal Administrativo e Fiscal (TAF), esclarecendo, para o efeito o seguinte:
• O requerente é funcionário público, tendo interposto uma ação no TAF, na qual solicitava o provimento no lugar a que teria direito na sequência de concurso realizado e do qual fora excluído,

bem como, o pagamento de várias importâncias que julgava devidas referentes a vencimentos a que teria direito e a despesas que teve de suportar, em consequência desta decisão;
• Tendo a ação sido declarada procedente e, em consequência, sido anulado o ato de exclusão do concurso, o requerente interpelou a sua entidade empregadora para cumprimento da decisão, a qual invocou causa legítima de inexecução;
• Subsequentemente, o requerente interpôs uma ação para execução da decisão judicial, vindo o TAF julgar procedente a invocação pela entidade empregadora de causa legítima de inexecução da decisão judicial e determinando, nos termos das disposições do Código de Processo dos Tribunais Administrativos, a sua condenação daquela entidade numa indemnização, tendo estabelecido um prazo de 20 dias para as partes acordarem um montante indemnizatório;
• Assim, mediante o pagamento de determinada quantia, a título indemnizatório, pela entidade empregadora ao requerente, as partes puseram termo ao processo através de um acordo/transação judicialmente homologado;
O requerente solicita, assim, informação sobre qual a norma do Código do IRS que fundamenta a tributação de um montante indemnizatório que visa ressarcir os prejuízos sofridos.

INFORMAÇÃO

1 – A existência de uma situação em que é afastado o dever de execução total da sentença por razões alheias ao exequente, consubstancia causa legítima de inexecução, já que se trata de uma situação em que se considera legal não dar execução ao julgado que eliminou o ato administrativo da ordem jurídica. Como tal, deve ser-lhe dado o tratamento previsto para estas situações que consiste em notificar a Administração e o exequente para acordarem no montante da indemnização devida pelo facto da inexecução e, na falta de acordo, o tribunal ordenará as diligências instrutórias que considere necessárias e fixará o montante da indemnização devida.

2 – A anulação de um ato administrativo constitui a Administração no dever de reconstituir a situação que existiria se o ato anulado não tivesse sido praticado, bem como de dar cumprimento aos deveres que não tenha cumprido com fundamento no ato entretanto praticado.

3 – No caso, o Tribunal julgou procedente a pretensão do requerente de ser reintegrado na categoria a que se tinha candidatado na organização a que pertence e de obter o pagamento de remunerações e ajudas de custo inerentes a tais funções, tendo, contudo, o exequente vindo arguir a impossibilidade de retomar o concurso em questão, já concluído e devidamente ocupados os postos de trabalho postos a concurso.

4 – Socorrendo-nos da jurisprudência dos tribunais administrativos, vejamos o sumariado em acórdão do Supremo Tribunal Administrativo. "*I - Numa ação executiva de julgado anulatório em que ocorra situação de causa legítima de inexecução apenas pode ser peticionada e arbitrada indemnização dos danos "pelo facto da inexecução" e não dos danos advenientes do ato administrativo ilegal, sendo que a reparação destes deverá ser realizada na ação administrativa comum enquanto forma processual idónea e adequada para tal efeito.*

II – Constituem pressupostos do dever de indemnizar "pelo facto da inexecução" a existência:

i. de decisão judicial anulatória;
ii. de situação de impossibilidade absoluta ou grave prejuízo para o interesse público geradora de causa legítima de inexecução;
iii. de prejuízos na esfera jurídica do exequente; e
iv. nexo de causalidade entre a inexecução e os prejuízos.

III- Da conjugação dos artigos 166.º, 173.º e 178.º, todos do CPTA, deriva a existência de um mecanismo indemnizatório que visa compensar o exequente pelo facto de se haverem frustrado os fins prosseguidos com a dedução do processo executivo, sendo que tal compensação destina-se a ressarcir o exequente apenas dos danos decorrentes dessa impossibilidade ou da "expropriação" do direito à execução, à reconstituição da situação atual hipotética.

IV – Tal impossibilidade ou "expropriação" daquele direito constitui, de per si, um dano real, autónomo e diferenciado, que importa ser reparado por via indemnizatória e que é uma consequência direta e automática do reconhecimento da existência de causa legítima de inexecução, operando ope legis, enquanto assente numa responsabilidade objetiva.

V – No quadro da aplicação do regime previsto nos artigos 166.º e 178.º do CPTA os prejuízos a ressarcir serão, tão-só, os prejuízos que derivem da causa legítima de inexecução, neles se podendo integrar:

i. Os custos associados à litigância no tribunal administrativo, no quadro dos meios contenciosos acionados pelos demandantes/exequentes, para fazerem valer os seus direitos e interesses;

ii. *Os danos [patrimoniais/não patrimoniais] que sejam advenientes da estrita perda da posição decorrente do juízo anulatório, da frustração quanto ao uso inglório ou inútil do recurso à tutela jurisdicional, sendo que nestes será de considerar no seu âmbito a existência, enquanto consequência normal ainda que não automática, dum dano que se presume como existente, sem necessidade de dele fazer prova, sempre que a violação tenha sido objetivamente constatada;*

iii. *Os danos advindos da prática do ato de adjudicação ilegal quando, no quadro da tutela jurisdicional, mormente, em sede de execução, se lograria obter uma efetiva repristinação da situação atual hipotética, com recuperação da posição que havia sido perdida.*

VI – Constatada objetivamente a violação do direito à execução e inexistindo nos autos elementos que permitam determinar com exatidão o valor do dano derivado impõe-se que o tribunal, fazendo apelo de juízos de equidade, o fixe [artigo 566.º, n.º 3 do CC], ponderando, nomeadamente, o tempo empregue no uso dos mecanismos de tutela jurisdicional por parte dos exequentes, os valores económicos envolvidos no quadro do objeto de litigio, os termos e pronúncia que se mostrem vertidos na decisão judicial anulatória exequenda e aquilo que daí poderiam ser as expetativas a obter quanto ao restabelecimento da posição jurídica subjetiva."

5 – Do supratranscrito, conclui-se, assim, que a indemnização objeto do pedido se trata de uma indemnização pelos danos decorrentes do "facto da inexecução" e não pelos danos advenientes do ato administrativo ilegal, já que, quanto à obtenção da reparação por estes últimos danos, o interessado disporá da via da ação administrativa comum.

6 - Deste modo, não estando em causa a reparação dos danos causados pelo ato ilegal como seriam aqueles que aparecem evidenciados pela requerente no seu pedido, como por exemplo, montantes salariais que deixou de obter em virtude do ato ilícito – exclusão do concurso, a indemnização em questão não é passível de enquadramento, quer na alínea e), quer na alínea h), ambas do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, estando, assim, afastada a possibilidade de o montante percebido com aquela indeminização qualificar, em sede de IRS, como rendimento do trabalho dependente.

7 – De facto, resulta do anteriormente exposto que a indemnização não é resultante da constituição, extinção ou modificação de relação jurídica que origine rendimentos do trabalho dependente e também que não se destina a compensar perdas de rendimentos do trabalho.

8 – Entende-se, antes, que esta indemnização deve ser considerada um incremento patrimonial nos termos do disposto no artigo 9.º do Código do IRS, mais precisamente da alínea b) do seu n.º 1, nos termos da qual "constituem incrementos patrimoniais, desde que não considerados rendimentos de outras categorias, as indemnizações que visem a reparação de danos não patrimoniais, excetuadas as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de acordo homologado judicialmente, 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".

9 – Por conseguinte, entende-se, com apoio na jurisprudência, que os danos decorrentes do "facto da inexecução" não deixam de constituir um dano certo, na modalidade de dano emergente, na medida em que não equivale à perda de um resultado ou de uma vantagem, mas à perda da possibilidade de o obter, ou seja, à perda da possibilidade concreta e já existente no património do interessado, de obter um resultado favorável.

10 – Não podendo ser efetuada com exatidão a quantificação desta perda, a fixação da indemnização é realizada através de um juízo de equidade, em sintonia com o preceituado no n.º 3 do artigo 566.º do Código Civil. Na verdade, não é possível quantificar com exatidão aquela perda de oportunidade, ou "perda de chance", pelo que o tribunal terá que julgar equitativamente,

estando-se perante uma situação de reparação de um dano emergente não comprovado. 11 – Face ao exposto, a indemnização recebida pelo requerente, nos termos da transação realizada, é considerada um incremento patrimonial sujeito a IRS nos termos do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 9.º do Código do IRS, estando sujeita a retenção na fonte efetuada, à taxa de 16,5%, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 101.º do mesmo Código.

Tributação de indemnização devida pela denúncia de contrato de arrendamento sem termo, relativo a imóvel que constitui habitação permanente do locatário, no caso previsto na alínea b) do artigo 1101.º do Código Civil, quando a mesma ultrapasse o montante estabelecido na alínea a) do n.º 6 do artigo 1103.º do mesmo Código

Processo: 2322/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 25-10-2019

Conteúdo: O requerente pretende informação vinculativa sobre a sujeição a tributação da indemnização que vai pagar ao locatário em resultado da denúncia de contrato de arrendamento sem termo relativo a imóvel que constitui habitação permanente deste, ao abrigo do disposto na alínea b) do artigo 1101.º do Código Civil e, consequentemente, no caso de haver sujeição a tributação, se lhe incumbe o dever de retenção na fonte.

1 – A Lei n.º 3/2019, de 9 de janeiro, veio conferir nova redação à alínea e) do n.º 1 do artigo 9.º do Código do IRS. Assim, constituem incrementos patrimoniais, desde que não considerados rendimentos de outras categorias: "As indemnizações devidas pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis, com exceção das indemnizações legalmente devidas pela denúncia de contratos de arrendamento sem termo, relativos a imóveis que constituem habitação permanente do sujeito passivo, nos casos previstos no artigo 1101.º do Código Civil".

2 - O artigo 1101.º do Código Civil, sob a epígrafe "Denúncia pelo senhorio", estabelece as situações em que o senhorio pode denunciar o contrato de arrendamento de duração indeterminada, sendo uma dessas situações a constante da alínea b) "Para demolição ou realização de obras de remodelação ou restauro profundos que obriguem à desocupação do locado, desde que não resulte local com caraterísticas equivalentes às do locado, onde seja possível a manutenção do arrendamento".

3 – De acordo com esta disposição legal exige-se, para a denúncia do contrato de arrendamento para a realização de obras de remodelação ou restauro profundos, que da obra a realizar "não resulte local com caraterísticas equivalentes às do locado, onde seja possível a manutenção do arrendamento".

4 – Nesta hipótese, dispõe a alínea a) do n.º 6 do artigo 1103.º do Código Civil, sob a epígrafe "Denúncia justificada", que a invocação do disposto na b) do artigo 1101.º obriga o senhorio, mediante acordo "ao pagamento de uma indemnização correspondente a dois anos de renda, de valor não inferior a duas vezes o montante de 1/15 do valor patrimonial tributário do locado".

5 – Esta disposição legal fixa assim o montante da indemnização legalmente devida pela denúncia do contrato de arrendamento.

6 – Considerando que a alínea e) do n.º 1 do artigo 9.º do Código do IRS exclui de tributação as indemnizações legalmente devidas pela denúncia de contrato de arrendamento sem termo, relativas a imóveis que constituam habitação permanente do locatário, nos casos previstos no artigo 1101.º do Código Civil, entende-se que a indemnização paga pelo requerente ao locatário estará excluída de tributação na parte em que se contiver no montante legalmente fixado nos termos da alínea a) do n.º 6 do artigo 1103.º do Código Civil.

7 – A parte que exceda a indemnização legalmente devida nos termos da citada disposição legal estará sujeita a tributação, nos termos do disposto no artigo 9.º, n.º 1 – alínea e) do Código do IRS, devendo o beneficiário da referida indemnização declarar no anexo G, da declaração modelo 3, o montante da indemnização que, eventualmente, exceda o montante legalmente previsto.

8 – As disposições do Código do IRS (alínea a) do n.º 1 do artigo 101.º), ao contrário do que sucede relativamente aos incrementos patrimoniais previstos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 9.º não contemplam a obrigação de retenção na fonte quando se trate do pagamento dos incrementos patrimoniais constantes da alínea e), pelo que, apesar de parte da indemnização poder

estar sujeita a tributação nos termos antes referidos, o requerente não está obrigado a efetuar qualquer retenção na fonte

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 30%, 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. 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 € 250 000,00	20% do valor de aquisição
Automóveis ligeiros de passageiros de valor igual ou superior a € 50 000,00	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 € 10 000,00	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 € 25 000,00	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
Montantes transferidos de e para contas de depósito ou de títulos abertas pelo sujeito passivo em instituições financeiras residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças, cuja existência e identificação não seja mencionada nos termos previstos no artigo 63.º-A.	100% da soma dos montantes anuais transferidos.

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 (Artigo 9. ° 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 Diretor-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.°.

EXEMPLO N.º 4 ART. 89-A

Um sujeito passivo adquiriu no ano de 2023, um automóvel ligeiro de passageiros no valor de € 80 500. A sua declaração de rendimentos evidenciava € 17 500 de rendimento.
De acordo com a tabela do art.º 89-A, o rendimento padrão é de € 40 250,00

Uma vez que existe uma desproporção superior a 30% entre o rendimento padrão e o rendimento declarado, é aplicado este método de avaliação.
Assim, a imputação na categoria G far-se-á pelo valor de € 40 250,00

A exigibilidade do IRS correspondente às mais-valias ocorre sempre por via declarativa, com a concomitante liquidação pelos Serviços Centrais da Administração Fiscal.

Os factos geradores de mais-valia tributável encontram-se descritos nas várias alíneas do n.º 1 do artigo 10. °:

ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS

Relativamente à mais-valia imobiliária, a tributação abrange a alienação onerosa de direitos reais sobre quaisquer bens imóveis, bem como a afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário.

O art. 10.º do CIRS, quando se refere 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-se abranger não só 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.

De acordo com o artigo 50º, do CIRS, os direitos reais sobre bens imóveis a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 10º, do CIRS, o valor de aquisição deve ser corrigido mediante a aplicação de um coeficiente de correção monetária, constante na Portaria n.º 288/2024/1, de 7 de novembro. O coeficiente acima citado só é aplicado se o sujeito passivo deteve a posse do bem por mais de 24 meses.

A MAIS-VALIA da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV/mV =VR - (VA x coef +EV + DAL)

MV = mais valia
mV = menos valia
VR= valor realização
VA= valor de aquisição
coef = coeficiente desvalorização da moeda
EV = encargos com a valorização
DAL= despesas de aquisição e alienação

Portaria n.º 288/2024/1, de 7 de novembro

Quadro de atualização dos coeficientes de desvalorização da moeda a que se referem os artigos 47.º do Código do IRC e 50.º do CIRS

Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes	Anos	Coeficientes
Até 1903	5 463,93	1937 a 1939	213,49	1973	52,93	1988	3,26	2003	1,42	2023	1,00
1904 a 1910	5 086,29	1940	179,65	1974	40,59	1989	2,93	2004	1,40		
1911 a 1914	4 878,32	1941	159,56	1975	34,69	1990	2,63	2005	1,37		
1915	4 340,22	1942	137,76	1976	29,06	1991	2,33	2006	1,31		
1916	3 552,49	1943	117,31	1977	22,26	1992	2,13	2007	1,29		
1917	2 835,94	1944 a 1950	99,56	1978	17,44	1993	1,97	2008	1,25		
1918	2 023,36	1951 a 1957	91,36	1979	13,76	1994	1,88	2009	1,27		
1919	1 550,68	1958 a 1963	85,90	1980	12,40	1995	1,80	2010	1,25		
1920	1 024,62	1964	82,09	1981	10,14	1996	1,76	2011	1,21		
1921	668,53	1965	79,07	1982	8,42	1997	1,73	2012 a 2015	1,17		
1922	495,10	1966	75,57	1983	6,74	1998	1,68	2016	1,16		
1923	302,98	1967 a 1969	70,66	1984	5,23	1999	1,66	2017	1,15		
1924	255,06	1970	65,43	1985	4,38	2000	1,63	2018 a 2020	1,14		
1925 a 1936	219,83	1971	62,28	1986	3,95	2001	1,52	2021	1,13		
		1972	58,22	1987	3,63	2002	1,46	2022	1,04		

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

A previsão normativa do art.º 10.°, n.º 1,alinea 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.°, são relevantes para efeitos fiscais os atos de afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional. Isto é, ao contrário da norma anterior, que previa os bens imóveis, também 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 reafectação 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.*

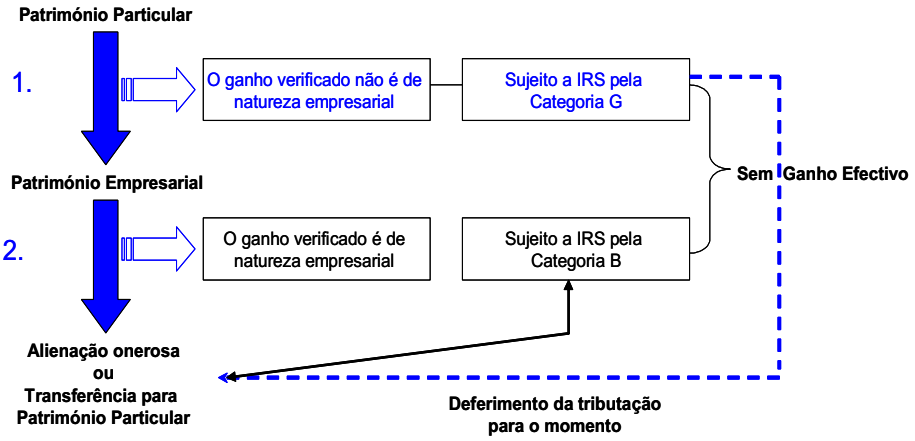
Uma vez que a exigibilidade do imposto está subordinada ao «princípio da realização», só pode ocorrer com a posterior alienação onerosa do bem ou com a verificação de outro facto de efeito equivalente.

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:



O «valor de realização» para determinação do ganho verificado na 1ª transmissão e o «valor de aquisição» na determinação do ganho verificado na 2.ªtransmissão é o «Valor de Mercado» à data da afetação - art.º 29.°, n.º 2 e art.º 44.°, n.º 1, alínea c).

EXEMPLO:

Jorge, afetou um bem do seu património particular à sua atividade empresarial.

O bem adquirido em 2017 por 25 000,00, foi afeto em 2000 à sua atividade e contabilizado no imobilizado pelo valor mercado de 50 000,00.

Em 2020 faz a alienação onerosa por 90 000, 00.

RESOLUÇÃO:

Em 2020 far-se-á a tributação da mais-valia das duas transmissões, ou seja:
1ª Transmissão ⇒ Categoria G (mais-valia privada)
2ª Transmissão ⇒ Categoria B (mais-valia empresarial ou profissional)

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 á atividade, estabelecendo-se como regra que apenas haverá lugar a tributação no momento da alineação 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. (artº 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. (artº 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. (artº 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 - artº 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 (artº 29º nº 2 e artº 47º CIRS).*

- ***Regime transitório***

O artigo 369.º da Lei 75/B de 2020, para alem de determinar a aplicação do novo regime ás 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 á 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.

ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIARIOS

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*
- ✓ *Nas partes sociais obtidas 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;*
- ✓ *Nas transformações de sociedades por quotas em sociedades anónimas a data de aquisição das ações á a data de aquisição das quotas que lhes deram origem.*

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;*
- ⇨ *Alienação onerosa de criptoativos que não constituam valores mobiliários (a perda da qualidade de residente é equiparada a uma alienação onerosa).*
    - o *Excluem-se:*
    - *Os criptoativos únicos e não fungíveis com outros criptoativos;*
    - *Os ganhos ou perdas, relativos a criptoativos detidos por um período igual ou superior a 365 dias;*
    - *Quando a contraprestação das alienações assuma a forma de criptoativos, atribuindo-se aos criptoativos recebidos o valor de aquisição dos criptoativos entregues.*

Esta exclusão não se aplica, em relação aos dois últimos casos, aos rendimentos auferidos por sujeitos passivos ou devidos por pessoa ou entidade quando uns ou outros não sejam residentes fiscais noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Economico Europeu ou Estado com CDT em vigor, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais.

A MAIS-VALIA da alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV/mV =VR - (VA x coef +EV + DAL)

MV = mais valia	VR= valor realização	coef = coeficiente desvalorização da moeda
mV = menos valia	VA= valor de aquisição	EV = encargos com a valorização
		DAL= despesas de alienação e aquisição

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 nesta categoria.

A MAIS-VALIA da alínea c) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV/mV =VR - (VA + DAL)

MV = mais valia	VR= valor realização	DAL= despesas de alienação
mV = menos valia	VA= valor de aquisição	

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

A MAIS-VALIA da alínea d) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV /mv = VR -VA

MV = mais valia	VR= valor realização
mV = menos valia	VA= valor de aquisição

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.

A MAIS-VALIA da alínea e) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV = Ganhos que não sejam abrangidos pela categoria E.

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.

A MAIS-VALIA da alínea f) do n.º 1 do artigo 10.º determina-se da seguinte forma:

MV = Pm – (Pex + Pw), sendo «warrant» de compra;
mv = (Pex – Pw) – Pm, sendo «warrant» de venda.

MV = mais valia
mV = menos valia

Pex = Preço de exercício;
Pm = Preço de mercado do ativo subjacente
Pw = Prémio de warrant

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.

ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS

Nos termos do n.º 17 do artigo 10.º do Código do Imposto sobre os Rendimentos das Pessoas Singulares (CIRS), são considerados criptoativos toda a representação digital de valor ou direitos que podem ser protegidos ou guardados eletronicamente recorrendo à tecnologia de registo distribuído ou outro semelhante.

As mais-valias resultantes da venda de criptoativos podem ser considerados rendimentos de categoria G em sede de IRS (ou Rendimentos de Incrementos Patrimoniais) devido à aprovação do Orçamento do Estado 2023 (OE2023).

No entanto, existem 2 condições que definem a o cenário em que estes rendimentos são tributados como rendimentos de categoria G em sede de IRS.

- *As mais valias de criptoativos (criptomoedas ou outros) detidos há um período inferior a 1 ano, passam a ser tributadas à taxa de 28%, caso não se opte por englobamento dos rendimentos*
- *As mais valias de criptoativos (criptomoedas ou outros) detidos há um período superior a 1 ano não são tributadas, tal como ocorria até 2023.*

Se o contribuinte tiver um rendimento coletável superior ao valor previsto para o último escalão de IRS, o englobamento das mais-valias obtidas através de criptoativos é obrigatório.

O período de detenção dos criptoativos adquiridos antes da data da entrada em vigor da LOE para 2023, é considerado para efeitos de contagem dos 365 dias para a exclusão da tributação em IRS [artigo 220.º da lei n.º 24- D/2022, de 30 de dezembro - Norma transitória].

De todo o modo, quando este período dos 365 dias não esteja verificado, pode ainda aplicar-se a exclusão de tributação em IRS, se a contraprestação assumir a forma de criptoativos, atribuindo-se aos criptoativos recebidos o valor de aquisição dos criptoativos entregues [n.º20 do artigo 10.º do CIRS].

Contudo, estes regimes de exclusão tributária apenas se aplicam a rendimentos decorrentes de transações entre residentes da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu ou em Estados com os quais Portugal tenha celebrado convenção para evitar a dupla tributação ou acordo internacional que preveja a troca de informações para fins fiscais. Fora deste contexto, os ganhos não beneficiam de exclusão de tributação [n.º 21 do artigo 10.º do CIRS].

Caso o sujeito passivo que obtém o rendimento deixe de ser residente em território português, há lugar a tributação dos criptoativos que detenha, na esfera da categoria G. Nesses casos, o rendimento é dado pela diferença positiva entre o valor de mercado à data da perda da qualidade de residente e o valor de aquisição, acrescido das importâncias necessárias e efetivamente suportadas inerentes à aquisição [n.º 22 do artigo 10.º e n.º 10 do artigo 43.º, ambos do CIRS].

⇒ MAIS-VALIA TRIBUTÁVEL

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

a) *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;*

b) *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;*
c) *Pelos rendimentos líquidos, apurados em cada ano, provenientes das operações referidas nas alíneas e) e f) do n.º 1, também do artigo 10.º.*

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.

O saldo positivo entre as mais e as menos valias resultante de alienação de partes sociais e de outros valores mobiliários, relativo a micro ou pequenas empresas não cotados nos mercados regulamentados, é considerado em 50% do seu valor, assim como o valor atribuído na partilha após liquidação aos sócios dessas sociedades.

As mais valias de IRS que respeitem a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de organismos de investimento coletivo abertos, sob a forma contratual ou societária, se os ativos forem mantidos por um período superior a 2 anos, beneficiam do seguinte regime de exclusão de tributação:

- ***10% do rendimento** quando resultem de ativos detidos por um período superior a 2 anos e inferior a 5 anos;*
- ***20% do rendimento** quando resultem de ativos detidos por um período igual ou superior a 5 anos e inferior a 8 anos;*
- ***30% do rendimento** quando resultem de ativos detidos por um período igual ou superior a 8 anos.*

ANEXO G

Este anexo destina-se a declarar os incrementos patrimoniais (categoria G), tal como são definidos nos artigos 9.º e 10.º do Código do IRS.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO G

Os sujeitos passivos quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, os dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada à AT nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, tenham obtido mais-valias ou outros incrementos patrimoniais sujeitos a imposto, devendo observar-se o seguinte:

a) No caso de o titular dos rendimentos ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir neste anexo a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;
b) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente** que integre o agregado familiar (incluindo dependentes em guarda conjunta sem residência alternada):
    i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o **regime da tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), cada sujeito passivo deve incluir **metade dos rendimentos auferidos pelo dependente** que integre o agregado familiar;
    ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída neste anexo a totalidade dos rendimentos auferidos pelos dependentes que integrem o agregado familiar;
c) No caso de o titular dos rendimentos ser um **dependente em guarda conjunta** e existir **residência alternada estabelecida** em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS), devem os **rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais**.

    i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação separada** (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), o sujeito passivo que exerce em comum a responsabilidade parental do dependente em guarda conjunta deve incluir na sua declaração de rendimentos:

    - A **metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada**, caso este dependente não integre o respetivo agregado familiar;
    - **25% do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente integre o respetivo agregado familiar** (os outros 25% dos rendimentos devem ser incluídos na declaração do outro cônjuge ou unido de facto).

    ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da **tributação conjunta** (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída a metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, quer integre ou não o respetivo agregado familiar

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO G

A declaração que integre o anexo G deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

3	IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)			
Sujeito passivo A	NIF 01		Sujeito passivo B	NIF 02

A identificação do(s) sujeito(s) passivo(s) (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 (sujeito passivo A) e 5A (sujeito passivo B) do Rosto da declaração modelo 3.

QUADRO 4 - ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS

Destina-se a declarar a alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (direito de propriedade e direitos reais menores, como o de usufruto, de superfície, de uso e habitação).

4	ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS]							
Titular	Realização			Aquisição			Despesas e encargos
	Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor	
4001			,			,	,
4002			,			,	,
4003			,			,	,
4004			,			,	,
4005			,			,	,
4006			,			,	,
400/			,			,	,
SOMA			,			,	,

IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS BENS					Quota parte %
Campos	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração / Secção	
4001					
4002					
4003					
4004					
4005					
4006					
400/					

Na coluna **"Titular"** deve ser identificado o titular ou titulares do direito, com a utilização dos códigos abaixo definidos conforme se exemplifica:

A = Sujeito Passivo A (incluindo os casos de compropriedade dos dois cônjuges no ano do óbito de um deles).

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos).

F = Falecido (no **ano do óbito**, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos – campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração, havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a letra "F", cujo número de identificação fiscal deve constar do campo 06 do quadro 5B do Rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de Rosto:

D1, D2, D … = Dependente AF1, AF2, AF … = Afilhado civil

DG1, DG2, DG … = Dependente em guarda conjunta

Na coluna **"Realização"** deve ter-se em conta que a data de realização é a do ato ou contrato de alienação, tendo a mesma natureza, para este efeito, o contrato-promessa de compra e venda com tradição do imóvel.

No caso da **afetação** prevista na alínea i) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS (**quaisquer bens do património particular, com exceção dos bens imóveis**), a declaração deve ser efetuada no ano em que ocorrer a alienação onerosa dos bens em causa ou outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas.

No caso da **afetação de bens imóveis**, a declaração deve ser efetuada no ano em que ocorrer a alienação onerosa dos bens em causa ou outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas, se relativamente, aos mesmos **tiver sido exercida a opção prevista no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro**.

Na determinação do **valor de realização**, sempre que os valores por que os bens imóveis houverem sido considerados para efeitos de liquidação do IMT, ou devessem ser considerados no caso de não haver lugar a essa liquidação, forem superiores aos valores declarados de venda, consideram-se aqueles como os valores de realização para efeitos de tributação (n.º 2 do artigo 44.º do Código do IRS), sem prejuízo do disposto nos n.ºs 5 e 6 do artigo 44.º do Código do IRS.

Se à data em que for conhecido o valor definitivo tiver decorrido o prazo para a entrega da declaração de rendimentos a que se refere o artigo 57.º do Código do IRS, deve o sujeito passivo proceder à entrega de declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte (n.º 7 do artigo 44.º do Código do IRS).

Para a determinação dos valores de realização e de aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.

Na coluna **"Aquisição"**, deve ter-se em conta que a data de aquisição corresponde àquela em que foi realizado o ato ou contrato de aquisição. O valor de aquisição é determinado de harmonia com as regras previstas nos artigos 45.º a 47.º do Código do IRS.

Na coluna **"Despesas e encargos"** são inscritos os encargos com a valorização dos bens **comprovadamente** realizados nos últimos 12 anos e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e à alienação do bem transmitido, bem como a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens [alínea a) do artigo 51.º do Código do IRS].

A liquidação do imposto assegura de forma automática a consideração de apenas 50% do saldo entre as mais e as menos-valias realizadas respeitantes a transmissões efetuadas por residentes, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS, (com exceção do saldo das mais e as menos valias a que se refere a alínea a) do n.º 2 daquele artigo, o qual, sendo positivo, é integralmente tributado), bem como a aplicação do coeficiente de correção monetária ao valor de aquisição.

Para os sujeitos passivos não residentes, mas que sejam residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (neste último caso, desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal), a liquidação do imposto assegura também de forma automática a consideração de apenas 50% do saldo entre as mais e as menos-valias realizadas respeitantes às transmissões efetuadas, relativamente aos rendimentos auferidos em território português de mais-valias previstas na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS e que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado, (com exceção do saldo das mais e menos-valias a que se refere a alínea a) do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS, o qual, sendo positivo, é integralmente tributado), desde que exerçam a opção pela tributação à taxa que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS, seria aplicável no caso de

serem auferidos por residentes em território português, nos termos do n.º 14 do artigo 72.º do Código do IRS, nos campos 08 e 09 do quadro 8B do Rosto da declaração modelo 3.
Assim, todos os valores devem ser inscritos neste quadro pela totalidade, de acordo com as regras anteriormente referidas.

Na identificação matricial dos bens alienados, que se efetuará em correspondência com os respetivos campos, deve ter-se em atenção as seguintes regras de preenchimento:

- ✓ A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta dos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.
- ✓ A identificação do **tipo** de prédio deverá efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

  U – urbano;

  R – rústico;

  O – omisso;

- ✓ A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número;
- ✓ Na coluna destinada à identificação da **fração/secção** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração ou seção, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por fração/seção o valor dos rendimentos que lhe é imputável;

Exemplo:

CAMPOS	FREGUESIA (código)	TIPO	ARTIGO	FRAÇÃO/SECÇÃO	QUOTA-PARTE %
4001	040810	R	155	G	100
4002	040810	U	3850	M	50

- ✓ Na coluna destinada à indicação da contitularidade (artigo 19.º do Código do IRS) será indicada a quota-parte (percentagem) que, na propriedade, pertence ao titular dos rendimentos.

Regra Geral: *Não são efetuadas quaisquer deduções aos rendimentos qualificados como incrementos patrimoniais, com exceção dos 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 INTERPATRIMONIAL:

- ✓ *O valor de mercado à data da afetação.*

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.º1, 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 estes 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 á 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/Imposto 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 adquiridos há menos de dois anos, por **doação** isenta dos termos da alínea e) do art.º 6.º do Código do Imposto de Selo, considera-se valor de aquisição o valor patrimonial tributário constante da matriz ou no caso de valores mobiliários o valor que serviria de base à liquidação do imposto do selo, até aos dois anos anteriores à doação.*

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.ºs 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:

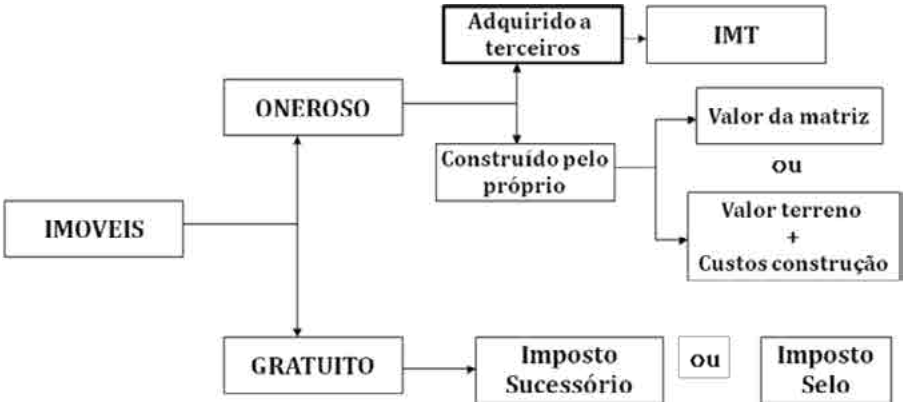
- *Valor patrimonial tributável inscrito na matriz,*

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 – nºs 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.



Exemplo

António e Manuel, irmãos, alienaram em 2025 por € 200 000, um imóvel o qual detinham em partes iguais (50%)e que tinha vindo ao seu património, em 1995, por falecimento de seus pais.

Nesta situação, cada um deverá indicar, no anexo G- Quadro 4 da sua declaração Modelo 3 o montante de € 100 000, correspondente a sua quota-parte, indicando na coluna destinada à indicação da contitularidade a percentagem que detinham no imóvel (50%).

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Valor de aquisição a título oneroso de bens imóveis Valor de aquisição de imóvel em processo de insolvência

Processo**:**28395, com despacho de 2026-02-27, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação
O requerente, em representação do sujeito passivo XXX, NIF XXX, (com junção de cópia de procuração), vem solicitar informação vinculativa sobre uma situação relacionada com o valor de aquisição a considerar numa eventual alienação de um imóvel.
FACTOS:
O sujeito passivo em xxx de 2004, "adquiriu" um imóvel pelo preço de xxx.000,00€, à empresa "XXX", NIF XXX - fração autónoma designada pela letra "X", inscrita na matriz predial urbana sob o artigo XXXX, da freguesia de XXX, tendo ficado acordado que a formalização do negócio ocorreria até ao final do mês de xxx de 2005, o que não aconteceu, porquanto, nessa data a fração ainda se encontrava em construção, e por isso, as partes acordaram na prorrogação do prazo para a

realização da escritura definitiva. Sucede que, em xx-xx-2009, foi requerida a insolvência da sociedade "XXX", que correu termos no juízo de Comércio de XXX - Tribunal Judicial da Comarca de XXX. No âmbito desse processo, o sujeito passivo reclamou o seu crédito, pelo valor de aquisição do imóvel - xxx.000,00€, o qual veio a ser reconhecido. Durante a tramitação do processo de insolvência, o imóvel foi-lhe adjudicado pelo valor de xx.000,00€, valor muito abaixo do efetivamente pago, tendo a escritura de compra e venda sido realizada por este valor em xx-xx-2019. Pretendendo, agora, alienar o referido imóvel pretende esclarecimentos sobre o modo como serão calculados os ganhos obtidos com a venda pois, em seu entendimento, não obstante o imóvel lhe ter sido adjudicado pela quantia de xx.000,00€, a verdade é que o valor realmente despendido com a aquisição foi de xxx.000,00€, valor que viu reconhecido no âmbito do processo de insolvência. INFORMAÇÃO:
Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis.
2 - E, de acordo com o disposto no n.º 3 da mesma disposição legal, os ganhos consideram-se obtidos no momento da prática dos atos previstos no n.º 1, (no caso, no momento da alienação onerosa) sem prejuízo do disposto nas alíneas seguintes:
a) Nos casos de promessa de compra e venda ou de troca, presume-se que o ganho é obtido logo que verificada a tradição ou posse dos bens ou direitos objeto do contrato;(...).
3 - Considerando que, de acordo com o disposto no artigo 875.º do Código Civil, o contrato de compra e venda de um imóvel só é válido se for celebrado por escritura pública ou documento particular autenticado, a alienação e correspondente aquisição só ocorreu no momento da celebração da escritura pública, ou seja, em xx-xx-2019.
4 - O n.º 4 do artigo 10.º do Código do IRS refere que o ganho sujeito a IRS, no caso de alienação de um direito real como é o direito de propriedade é constituído pela diferença entre o valor de realização e o valor de aquisição.
5 - Por sua vez o artigo 46.º, que tem por epígrafe "Valor de aquisição a título oneroso de bens imóveis" estabelece que: "*1 - No caso da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º, se o bem imóvel houver sido adquirido a título oneroso, considera-se valor de aquisição o que tiver servido para efeitos de liquidação do imposto municipal sobre as transações onerosas de imóveis (IMT). 2 - Não havendo lugar à liquidação de IMT, considera-se o valor que lhe serviria de base, caso fosse devida, determinado de harmonia com as regras próprias daquele imposto*."
6 - Dispõe a regra 16ª. do n.º 4 do artigo 12.º do Código do IMT que "o valor dos bens adquiridos ao Estado, às Regiões Autónomas ou às autarquias locais, bem como o dos adquiridos mediante arrematação judicial ou administrativa, é o preço constante do ato ou do contrato;"
7- No caso em análise verificou-se uma isenção de IMT por se tratar de um bem adquirido em um processo de insolvência, isenção esta que é decidida pelo juiz do respetivo processo.
8 - Do exposto se conclui que o valor de aquisição do referido imóvel a considerar numa eventual alienação será o valor de xx.000,00€ pois é o valor que consta do contrato e é o valor que serviria para liquidação do IMT caso fosse devido.

Alienação de imóvel pertencente a herança indivisa (parte do quinhão hereditário)
28716, com despacho de 2025-07-23, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação.
Pretende o requerente obter informação vinculativa relativamente à seguinte situação:
- Em dezembro de 2024 alienou um imóvel, em conjunto com a sua irmã, na qualidade de únicos herdeiros na herança aberta por óbito dos pais.
- Na prática, nunca houve partilha de bens, e foi na qualidade de herdeiros que realizaram a venda do imóvel urbano situado em M....- O acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, 7/2025, de uniformização de jurisprudência, veio dizer que os ganhos obtidos com a alienação do quinhão hereditário não estão sujeitos a tributação como mais valias imobiliárias em IRS, uma vez que não existe transmissão de direitos reais sobre bens imoveis identificáveis, nos termos do artigo 10º, nº1, alínea a), do Código do IRS.

- Apesar de a escritura não referir especificamente alienação de quinhão hereditário, na prática foi o que aconteceu, ao estarem presentes e assinarem a escritura os dois únicos herdeiros, sem que tivesse ocorrido a partilha de bens. Pelo que deve aplicar-se o princípio da substância sob a forma. Assim, questiona:
(i) se no caso concreto se aplica a isenção de mais valias;
(ii) Existe obrigatoriedade de declarar a alienação do imóvel no anexo G do modelo 3 de IRS.

FACTOS

Da consulta à escritura anexada verifica-se que o imóvel em causa foi transmitido pelo requerente, e irmã, na qualidade de herdeiros nas heranças abertas por óbito dos seus pais. Feita a consulta ao sistema da Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se a existência da declaração modelo 1 de IMT, com o número de registo xxxxx, de ../12/2024, onde a herança transmite o artigo urbano situado em M....

INFORMAÇÃO

1. A tributação, em sede de IRS/mais-valias, da transmissão do quinhão hereditário, foi alvo de controvérsia entre aquele que era o entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) - a sua tributação, e as decisões produzidas pelos Tribunais - a sua não tributação, tendo, muito recentemente, o Supremo Tribunal Administrativo fixado jurisprudência no sentido de estabelecer que: A alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", nos termos do artigo 10º, nº1, alínea a) do Código do IRS;
2. Sendo assim, é agora entendimento da AT que os ganhos decorrentes da alienação do direito à herança ou de quinhão hereditário, ainda que a herança indivisa seja apenas constituída por um ou vários bens imóveis, não estão sujeitos a tributação em sede de IRS;
3. De ressalvar que esse entendimento aplica-se apenas quando decorrer, inequivocamente, da escritura pública, ou documento similar, que se transmite o direito de um, ou vários, herdeiros à herança, ou quinhão hereditário, como um todo;
4. Ou seja, falamos aqui dos atos de disposição a que se refere o artigo 2124º do Código Civil, quer alienação de herança, quer de quinhão hereditário, mas sempre tendo por objeto a universalidade de bens e direitos - um todo, que compõe a herança indivisa - ainda não partilhada;
5. Em sentido contrário, tal situação não se confunde com a alienação de bens específicos que compõem a herança indivisa, efetuada conjuntamente por todos os herdeiros, enquanto ato de disposição nos termos do artigo 2091º, nº1, do Código Civil;
6. Analisando, assim, a situação exposta, a transmissão efetuada pelo requerente e sua irmã, foi feita ao abrigo do nº1 do artigo 2091º do Código Civil, porquanto, enquanto únicos herdeiros nas heranças abertas por óbito dos respetivos progenitores, os mesmos transmitiram coisa certa e determinada, e não a universalidade da herança, ou os respetivos quinhões hereditários;
7. Por conseguinte, essa transmissão fica sujeita a imposto, na medida em que configura uma transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, tal como ela está prevista na alínea a) do nº1 do artigo 10º do Código do IRS;
8. Consequentemente, relativamente à venda que realizou, fica o requerente obrigado ao preenchimento do quadro 4 do anexo G da declaração modelo 3 do IRS.

CONCLUSÃO Os ganhos decorrentes da alienação do direito à herança ou de quinhão hereditário, ainda que a herança indivisa seja apenas constituída por um ou vários bens imóveis, não estão sujeitos a tributação em sede de IRS. Tal situação não se confunde com a alienação de bens específicos que compõem a herança indivisa, efetuada conjuntamente por todos os herdeiros, enquanto ato de disposição nos termos do artigo 2091º, nº1, do Código Civil. Na situação exposta, a transmissão efetuada pelo requerente e sua irmã, foi feita ao abrigo do nº1 do artigo 2091º do Código Civil, porquanto, enquanto únicos herdeiros nas heranças abertas por óbito dos respetivos progenitores, os mesmos transmitiram coisa certa e determinada, e não a universalidade da herança, ou os respetivos quinhões hereditários. Por conseguinte, essa transmissão fica sujeita a imposto, na medida em que configura uma transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, tal como ela está prevista na alínea a) do nº1 do artigo 10º do Código do IRS.

Alienação de imóvel pertencente a herança

29418, com despacho de 2025-11-20, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação O requerente vem solicitar informação vinculativa sobre o enquadramento jurídico-tributário de uma situação relacionada com a eventual exclusão de tributação das mais-valias devidas pela alienação de um imóvel pertencente à Herança do seu pai. Estudado o assunto, presta-se a seguinte informação: **DESCRIÇÃO DOS FACTOS**: O requerente refere que, em 2025-xx-xx e em conjunto com as suas duas irmãs, foi vendido o imóvel que herdaram do seu pai. Tendo em conta que "venderam toda a herança a um terceiro", pretende saber se esta venda está isenta de IRS.

ENQUADRAMENTO JURÍDICO-TRIBUTÁRIO:

1 - O acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 7/2025, de 29-04-2025, Processo 33/24.1BALSB, publicado do DR, 1ª. Série, n.º 107, de 04-06-2025, veio uniformizar a jurisprudência no sentido de que "A alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre imóveis", nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS, pelo que não estão sujeitos a este imposto os eventuais ganhos resultantes dessa alienação".

2 - Em cumprimento do disposto no n.º 4 do artigo 68.º-A da Lei Geral Tributária, a AT procedeu à revisão do seu entendimento nesta matéria, passando a considerar que os ganhos decorrentes da alienação do direito à herança ou da alienação do quinhão hereditário, ainda que a herança indivisa seja constituída apenas por um ou vários imóveis, não estão sujeitos a tributação em sede de IRS, pois não configura "uma alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Código do IRS.

3 - Com vista ao cabal esclarecimento deste entendimento foi publicado o OfícioCirculado n.º 20281/2025, de 25 de julho.

4 - Desta instrução administrativa, julgamos ter interesse para esclarecimento da questão colocada pela requerente, reproduzir os pontos 2 a 7: "*2. (...) este entendimento se aplica apenas quando decorrer inequivocamente da escritura pública ou documento similar que se transmite o direito de um ou vários herdeiros à herança ou ao quinhão hereditário, como um todo." 3. Com efeito, tendo presente o artigo 2124.º do Código Civil, o que o herdeiro transmite é o direito à herança ou o direito de quinhão hereditário, que consiste na quota-parte ideal que um sucessível detém numa herança indivisa (herança aceite, mas ainda não partilhada). 4. Assim, a alienação da herança ou a alienação do quinhão hereditário tem por objeto a universalidade de bens e direitos (um todo) que compõem a herança indivisa ou o quinhão hereditário e não qualquer direito individual sobre os bens ou direitos que integram a herança, passando o adquirente a ocupar a posição que cabia ao herdeiro na herança, sendo-lhe transmitidos os direitos inerentes, nomeadamente de exercer os direitos relativos à gestão da herança ou exigir a sua partilha. 5. Não obstante, podem ocorrer outras situações, que com esta não se confundem, em que são alienados bens específicos e determinados que compõem a herança indivisa, conjuntamente por todos os herdeiros, enquanto ato de disposição nos termos do artigo 2091.º, n.º 1 do Código Civil. 6. Ora, nestes casos, em que os herdeiros alienam um bem imóvel específico e determinado da herança indivisa, não estamos já perante a alienação do direito à herança ou do direito ao quinhão hereditário, mas antes perante uma transmissão de um bem em concreto cujos ganhos decorrentes da venda constituem mais-valias tributáveis em sede da categoria G de IRS, nos termos gerais. 7. Assim, o presente entendimento aplica-se apenas quando, inequivocamente, a situação de facto corresponda à alienação onerosa do direito à herança ou do quinhão hereditário que integre bem imóvel."*

5 - Analisada a escritura de compra e venda, outorgada no dia 2025-xx-xx, da mesma consta, com relevância para a nossa análise, o seguinte: "Que assim, eles primeiros outorgantes e representada, acima indicados, na qualidade de únicos herdeiros dos falecidos (...), pela presente escritura, pelo preço de xxxx, que declaram já ter recebido para si e para a sua representada, VENDEM à sociedade segunda outorgante, livre de ónus e encargos, a fração autónoma designada pela letra "xxx", (...), que faz parte do prédio urbano, em regime de propriedade horizontal, (..) inscrito na matriz predial urbana da freguesia de xxxx sob o artigo xxxx (...)"

6 - Deste modo, considerando o explanado no ponto 4 da presente informação, entende-se que o que foi transmitido pelo requerente e pelas suas irmãs, através do referido contrato, não foi o

direito à herança ou ao quinhão hereditário, como um todo, mas o bem em concreto acima identificado.
7 - Assim se conclui que os ganhos decorrentes da alienação do referido imóvel constituem mais-valias tributáveis em sede da categoria G do IRS, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, devendo ser inscritos no anexo G, da declaração modelo 3 do ano de 2025, que deverá ser apresentada em 2026.

VENDA DE IMÓVEL POR HERANÇA INDIVISA

Processo 28689, com despacho de 2026-01-20, do Diretor de Serviços da DSIRS, por subdelegação
Pretende a requerente obter parecer vinculativo relativo à seguinte situação:
- Relativamente às Heranças Indivisas XXXXXXXXX e XXXXXXXX, as mesmas eram constituídas por um imóvel.
- A compra desse imóvel foi efetuada em 1980, pelo cabeça de casal, em regime geral de comunhão de bens. O cabeça de casal veio a falecer em XX/XX/1994, e o imóvel, cujo VPT era, nessa data, de €XXX,XX, foi deixado por herança ao cônjuge e aos dois filhos do casal.
- Posteriormente, em XX/XX/2023, faleceu o cônjuge, e o mesmo imóvel, cujo VPT nessa data era de €XX.XXX,XX, ficou por herança para os dois filhos do casal, ambos em situação de reforma e com idades superiores a 65 anos.
- Esse imóvel foi, entretanto, vendido pelos dois herdeiros, em XX/XX/2025, por €XXX.XXX,XX.- Pretende-se, então, saber o seguinte:
a) Se de acordo com o artigo 10° do CIRS, as mais-valias são de declaração obrigatória no preenchimento do Anexo G. Nesse caso, para preenchimento do referido anexo, qual o valor das mais-valias fiscais para efeitos de IRS, e como se calculam?
b) Atentando ainda ao referido artigo, o valor das mais-valias pode ser utilizado para a aquisição de um, ou mais, dos quatro produtos descritos na alínea a), do nº7, desde que seja efetuada nos seis meses seguintes, contados da data da realização. Contactadas duas instituições de crédito, ambas mostraram desconhecimento, aconselhando um contacto com o Serviço de Finanças.
c) Na busca de outras situações para a solução destas mais-valias, surgiu o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (STA), publicado em XX/XX/20XX, onde os juízes concluíram que: "... alienação de quinhão hereditário não configura alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, ... pelo que não estão sujeitos a este imposto [IRS] os eventuais ganhos resultantes dessa alienação...".
Como é que se pode considerar esta decisão para efeitos de pagamento do IRS resultante das mais-valias e efetuar essa declaração no Anexo G?
FACTOS - Feita a consulta ao sistema da Autoridade Tributária e Aduaneira, constata-se a existência da declaração modelo 1 de IMT, com o número de registo XXXXXX/2025, de XX/XX, onde a herança com o NIF XXXXXXXXX transmite o artigo urbano XXXXX, fração X, da freguesia XXXXXX. **INFORMAÇÃO** 1. A tributação, em sede de IRS/mais-valias, da transmissão do quinhão hereditário, foi alvo de controvérsia entre aquele que era o entendimento da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) - a sua tributação, e as decisões produzidas pelos Tribunais - a sua não tributação, tendo, muito recentemente, o Supremo Tribunal Administrativo fixado jurisprudência no sentido de estabelecer que: A alienação de quinhão hereditário não configura "alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis", nos termos do artigo 10º, nº1, alínea a) do Código do IRS;
2. Sendo assim, é agora entendimento da AT que os ganhos decorrentes da alienação do direito à herança ou de quinhão hereditário, ainda que a herança indivisa seja apenas constituída por um ou vários bens imóveis, não estão sujeitos a tributação em sede de IRS;
3. De ressalvar que esse entendimento aplica-se apenas quando decorrer, inequivocamente, da escritura pública, ou documento similar, que se transmite o direito de um, ou vários, herdeiros à herança, ou quinhão hereditário, como um todo;
4. Ou seja, falamos aqui dos atos de disposição a que se refere o artigo 2124º do Código Civil, quer alienação de herança, quer de quinhão hereditário, mas sempre tendo por objeto a universalidade de bens e direitos - um todo, que compõe a herança indivisa - ainda não partilhada;

5. Em sentido contrário, tal situação não se confunde com a alienação de bens específicos que compõem a herança indivisa, efetuada conjuntamente por todos os herdeiros, enquanto ato de disposição nos termos do artigo 2091º, nº1, do Código Civil;
6. Analisando, então, a situação exposta, a transmissão efetuada pela requerente, e o seu irmão, foi feita ao abrigo do nº1 do artigo 2091º do Código Civil, porquanto, enquanto únicos herdeiros nas heranças abertas por óbito dos respetivos progenitores, os mesmos transmitiram coisa certa e determinada, e não a universalidade da herança, ou os respetivos quinhões hereditários;
7. Por conseguinte, essa transmissão fica sujeita a imposto, na medida em que configura uma transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, tal como ela está prevista na alínea a) do nº1 do artigo 10º do Código do IRS;
8. Já no que concerne à exclusão de tributação por aplicação do regime previsto no nº7 do artigo 10º do Código do IRS, importa, antes de tudo, visualizar o preceito: "Os ganhos previstos no nº5 são igualmente excluídos de tributação, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:
a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel e, se aplicável, do reinvestimento previsto na alínea a) do nº5, seja utilizado para a aquisição de um ou mais de um dos produtos seguintes:
i) Contrato de seguro financeiro do ramo vida;
ii) Adesão individual a um fundo de pensões aberto; ou
iii) Contribuição para o regime público de capitalização; ou
iv) Produto Individual de Poupança Pan-Europeu.
b) O sujeito passivo ou o respetivo cônjuge ou unido de facto, na data da transmissão do imóvel, se encontre, comprovadamente, em situação de reforma ou tenha, pelo menos, 65 anos de idade;
c) A aquisição dos produtos referidos na alínea a) seja efetuada nos seis meses posteriores contados da data de realização;
d) Sendo o investimento realizado por aquisição de contrato de seguro financeiro do ramo vida ou da adesão individual a um fundo de pensões aberto, estes visem, exclusivamente, proporcionar ao adquirente ou ao respetivo cônjuge ou unido de facto uma prestação regular periódica durante um período igual ou superior a 10 anos, de montante máximo anual igual a 7,5 % do valor investido;
e) 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."; 9. Analisando a letra da lei, o regime previsto no nº7 do artigo 10º do Código do IRS assume uma característica substitutiva, ou acessória, quanto ao regime previsto no nº5 do mesmo artigo;
10. Isto é, substitutiva porque o sujeito passivo pode lançar mão diretamente desse regime para afastar a tributação dos ganhos obtidos com a venda de imóvel, antes sua habitação própria e permanente e, ou, do seu agregado familiar;
11. Ou, acessória, pois caso assim o entenda, pode utilizar parte do produto de realização no regime previsto no nº5 - aquisição 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 fim, e outra parte no regime previsto no nº7- daí a alusão à possível dedução do reinvestimento previsto no nº5, feita na alínea a);
12. Isso significa que o ponto de partida para a utilização do regime previsto no nº7 do artigo 10º do Código do IRS é sempre o facto tributário subjacente ao regime previsto no nº5 - a venda de imóvel, antes habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar;
13. Ora, verificadas as moradas dos herdeiros, o NIF XXXXXXXXX - a requerente, e o NIF XXXXXXXXX - o irmão, constata-se que ambas divergem, há vários anos, da morada do imóvel objeto de transmissão, pelo que podemos concluir que esse imóvel não constituía a habitação própria e permanente de qualquer um deles;
14. Nesse sentido, não tendo sido vendido imóvel que fosse a habitação própria e permanente da requerente, fica inviabilizada, desde logo, a utilização do regime de exclusão de tributação previsto no nº7 do artigo 10º do Código do IRS;

15. Consequentemente, relativamente à venda que realizou, fica a requerente obrigada ao preenchimento do quadro 4 do anexo G da declaração modelo 3 do IRS, dividindo-se o facto tributário em dois momentos distintos, a que devem corresponder duas linhas declarativas:
a) Uma primeira aquisição, em 1994, no valor de 16,67%;
b) Uma segunda aquisição, em 2023, no valor de 33,33%;
16. Por sua vez, o cálculo do valor de aquisição, e o cálculo do valor de realização, devem seguir as regras previstas nos artigos, respetivamente, 45º e 44º, ambos do Código do IRS.

CONCLUSÃO

Da análise à situação exposta, verifica-se que a transmissão efetuada pela requerente, e o seu irmão, foi feita ao abrigo do nº1 do artigo 2091º do Código Civil, porquanto, enquanto únicos herdeiros nas heranças abertas por óbito dos respetivos progenitores, os mesmos transmitiram coisa certa e determinada, e não a universalidade da herança, ou os respetivos quinhões hereditários. Por conseguinte, essa transmissão fica sujeita a imposto, na medida em que configura uma transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, tal como ela está prevista na alínea a) do nº1 do artigo 10º do Código do IRS.
No que concerne à exclusão de tributação por aplicação do regime previsto no nº7 do artigo 10º do Código do IRS, conclui-se que o ponto de partida para a utilização desse regime é sempre o facto tributário subjacente ao regime previsto no nº5 - a venda de imóvel, antes habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar. Nesse sentido, não tendo sido vendido imóvel que fosse a habitação própria e permanente da requerente, fica inviabilizada, desde logo, a utilização desse regime para a exclusão de tributação dos ganhos obtidos com a venda realizada. Consequentemente, relativamente a essa mesma venda, fica a requerente obrigada ao preenchimento do quadro 4 do anexo G da declaração modelo 3 do IRS relativa aos rendimentos obtidos durante o ano de 20XX.

Mais-Valias imobiliárias - Valor de aquisição de imóvel resultante de destaque

Processo: 547/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-06-24
Conteúdo: O requerente pretende proceder à alienação de imóvel constituído por duas frações, A e B, com a área total de 196.000 m2 e resultante de uma operação de destaque incidente sobre imóvel adquirido onerosamente, no ano de 2007, com a área originária de 344.000 m2 , vindo solicitar informação sobre os valores/datas de aquisição a considerar, para efeitos de apuramento das mais-valias previstas no artigo 10.º do Código do IRS (CIRS).

INFORMAÇÃO:

1. Nos termos do artigo 46.º, n.ºs 1 e 2, do Código do IRS, no caso de aquisição onerosa de bens imóveis, considera-se como valor de aquisição o que tiver servido para efeitos de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transações Onerosas de imóveis (IMT), ou, não havendo lugar a tal liquidação, o valor que lhe serviria de base, caso fosse devido.
2. No caso em apreço, o requerente adquiriu o prédio originário com a área total de 344.000 m2 , no ano de 2007, pelo valor de € 156.000,00.
3. Por destaque desse prédio, veio a resultar, designadamente, um novo artigo matricial urbano, constituído por duas frações A e B, cuja área total é de 196,000 m2 , a que corresponde uma permilagem de 400,0000 e 600,0000, respetivamente.
4. Assim, e atendendo a que:
i) A data de aquisição do prédio originário se verificou no ano de 2007;
ii) A área total do prédio originário era de 344,000 m2 ;
iii) O valor de aquisição do artigo matricial originário, ascendeu a € 156 000,00;
iv) A área total do artigo matricial constituído pelas frações A e B é 196.000 m2 ;
v) A permilagem da fração A é de 400,0000;
vi) A permilagem da fração B é de 600,0000 haverá que imputar o custo de aquisição proporcionalmente cada uma das parcelas, nos seguintes termos:

Em função da área do artigo n.º 1164
344,000 m2_____€ 156.000,00

196,000 m2_____W
W = € 88.883,72 (valor de aquisição total)

Em função da permilagem do artigo n.º 11110
€ 88.883,72_____1.000,0000
X_____400,0000
Y_____600,0000
X = € 35.553,49 (valor de aquisição da fração A)
Y = € 53.330,23 (valor de aquisição da fração B)

Data e valor de aquisição de prédio modificado/ampliado

Processo: 11/2019, sancionado por despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 11-07-2019
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à data e valor de aquisição a considerar para apuramento da mais-valia pela alienação de prédio urbano, atendendo a que o mesmo corresponde a edifício (barracão) construído em 1997, com o valor patrimonial tributário (VPT) de € 17 238,46 e que, em 2009, foi sujeito a alterações da área de construção, tendo-lhe sido atribuído o VPT de € 211 160,00.
Para efeitos de apreciação releva que:
• O prédio foi inscrito na matriz em 1997 em nome do requerente e atribuído um VPT de € 17 238,46;
• Em 2009/02, o requerente apresentou uma modelo 1 do IMI, com a indicação de prédio melhorado/modificado, indicando que a conclusão das obras ocorreu em 2009-01-20, sendo-lhe atribuído o VPT de € 211 160,00;
• Em 2018/11, apresentou uma modelo 1 do IMI, com a indicação de prédio melhorado/modificado/reconstruído, com a indicação da alteração da área total do terreno, tendo dado origem a um novo artigo matricial com um VPT de € 141 960,00; e
• Consta da caderneta predial que o atual artigo matricial resultou da junção do prédio originário inscrito na matriz em 1997 e de outro prédio urbano com a área de 531,0000, m2 adquirido pelo requerente, a título oneroso, por permuta, celebrada em 2018/11.
Informa-se:
1. Atendendo a que o prédio em causa já existia na esfera patrimonial do sujeito passivo desde 1997, não podendo ser considerado um prédio novo, e por consulta à ficha de avaliação do imóvel, foi o mesmo considerado um prédio melhorado e modificado e não sujeito a ampliação em 2009, tem de considerar-se como data de aquisição do imóvel a data do prédio originário, 1997, e o valor de aquisição, porque construído pelo próprio, o valor relevante para inscrição na matriz, ou seja, € 17 238,46.
2. Todavia, verificando-se em 2018, que o prédio a alienar foi sujeito a uma ampliação, pela anexação de um prédio com a área de 531,0000 m2, adquirido a título oneroso, por permuta, considera-se a parte ampliada como nova, resultando assim uma nova data e valor de aquisição.
3. Assim sendo, aquando da alienação deverá ser indicado no anexo G da modelo 3 do IRS, o atual artigo matricial e duas datas de aquisição: o ano de 1997 (prédio originário), cujo valor de aquisição é o da inscrição na matriz naquela data, de acordo com o estabelecido no n.º 3 do artigo 46.º do CIRS, e novembro de 2018 (considerada a ampliação por anexação da área de 531,0000 m2, correspondente ao prédio adquirido nessa data), cujo valor de aquisição será o que serviu para efeitos de liquidação de IMT, nos termos do disposto no artigo 46.º do CIRS.
4. Acresce que, para efeitos de determinação das mais-valias sujeitas a imposto, ao valor de aquisição acrescem, nos termos do disposto no artigo 51.º do CIRS, os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos, e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação.
5. Consequentemente, são considerados encargos os valores despendidos com os melhoramentos efetuados em 2009, desde que os mesmos, pela sua própria natureza se mostrem indissociáveis

do prédio a alienar, estejam devidamente documentados e tenham sido efetuados nos 12 anos anteriores ao ano da alienação.

VALOR DE AQUISIÇÃO DE IMÓVEL – CONSTITUIÇÃO EM PROPRIEDADE HORIZONTAL APÓS A AQUISIÇÃO POR SUCESSÃO

Processo: 2352/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-07-10
Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à determinação dos valores de aquisição de dois imóveis adquiridos por herança. Em concreto, questiona o seguinte:
• se poderá considerar como custo de aquisição da parte dos dois imóveis, herdados da mãe, os valores patrimoniais tributários atribuídos pela Autoridade Tributária em 2012; e
• quais os valores de aquisição das diversas frações que deverão ser considerados para efeitos do apuramento do IRS a pagar sobre eventuais mais–valias provenientes de vendas, considerando que após o recebimento da herança os imóveis foram constituídos em propriedade horizontal.
Esclarece adicionalmente que:
• Conjuntamente com a sua irmã, são donos, em comum e sem determinação de parte ou direito, de dois imóveis;
• Os imóveis foram adquiridos através das heranças ilíquidas e indivisas abertas por óbitos dos pais, ocorridos em fevereiro de 1985 e janeiro de 2011, tendo sido liquidados o Imposto Sucessório e o Imposto do Selo;
• Em 2012 foram os imóveis avaliados, no âmbito da avaliação geral;
• Por escrituras outorgadas em julho de 2013 e março de 2015, os imóveis foram constituídos em propriedade horizontal;
Informa-se:
1. Os rendimentos obtidos com a alienação de imóveis encontram-se sujeitos a tributação em sede de IRS, salvo se aos mesmos for aplicável a exclusão tributária prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, que prevê a exclusão de tributação, no âmbito das mais-valias, dos ganhos obtidos com a alienação de imóveis rústicos e urbanos (com a exceção de terrenos para construção), adquiridos antes de 1989-01-01.
2. Assim, tratando-se de prédios adquiridos, uma quota-parte em fevereiro de 1985, por óbito do pai do requerente, e a outra quota-parte em janeiro de 2011, por óbito da mãe, só os ganhos imputáveis a esta última quota-parte se encontram sujeitos a tributação em IRS como mais-valias, pelo que devem ser apresentados os anexos G e G1(mais-valias não tributadas) na declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS do ano em que ocorrer a alienação.
3. Quanto ao valor de aquisição, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 45.º do CIRS, considera-se como tal, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito, o valor que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo ou o valor que serviria de base à liquidação desse imposto, caso fosse devido.
4. Assim sendo, e pese embora a avaliação geral a que os imóveis foram sujeitos em 2012, os valores que servirão para efeitos do apuramento de mais-valias, e atendendo a que foram adquiridos a título gratuito, serão os que foram considerados para efeitos de liquidação do processo de Imposto Sucessório, instaurado por óbito ocorrido em fevereiro de 1985 e Imposto do Selo instaurado por óbito ocorrido janeiro de 2011.
5. Todavia, atendendo à passagem ao regime de propriedade horizontal dos imóveis em causa, ter-se-á, para apuramento dos valores de aquisição a imputar a cada uma das frações, que atender às permilagens que vieram a ser atribuídas aquando da sua passagem a propriedade horizontal, ou seja, o valor de aquisição de cada uma das frações autónomas a alienar será o resultante da aplicação da permilagem que lhe coube, ao valor que serviu para efeitos de liquidação de imposto sucessório e selo.
6. No que concerne à partilha que o requerente pretende efetuar dos imóveis adquiridos por herança, tratando-se de uma partilha por herança-sucessão, os herdeiros que, em resultado dessa partilha, recebam bens imóveis em valor inferior ao que tinham direito, essa diferença de valor é considerada como tornas, o que consubstancia uma alienação/transmissão de parte da quota-parte

a que tinham direito no património que compunha a herança, devendo, por isso, declarar a referida alienação na declaração Modelo 3 do IRS.
7. No caso em que o herdeiro, em resultado da escritura de partilhas por herança, recebe bens cujo valor excede a sua quota-parte no património que compunha a herança, com o pagamento das respetivas tornas, não há lugar a qualquer tributação e, logo, a qualquer obrigação declarativa no âmbito do IRS, considerando-se como data de aquisição do excedente, a do facto jurídico que legitima esse negócio, ou seja, a partilha é equiparada a um contrato de compra e venda e as respetivas tornas como integrando o valor de aquisição.
8. Em conclusão, a estar em causa a existência de um excesso, ou seja, de tornas, por partilha, e tratando-se de direitos reais sobre bens imóveis, considera-se que existe:
• uma aquisição a título oneroso, relativamente ao excedente da quota-parte a que o herdeiro tinha direito no património da herança; e
• uma transmissão a título oneroso, pela alienação/transmissão da quota-parte a que o outro herdeiro tinha direito do património que compunha a herança, que será, na esfera deste, objeto de tributação, salvo se for aplicável a exclusão de tributação prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.

VALORES DE AQUISIÇÃO E REALIZAÇÃO EM CASO DE ALIENAÇÃO DA NUA-PROPRIEDADE DE LOTE DE TERRENO ADQUIRIDO POR DOAÇÃO ISENTA

Processo: 3711/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-16
Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto aos valores de aquisição e de realização a inscrever no anexo G, da declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS, pela alienação de 50% da nua-propriedade que detinha sobre um lote de terreno para construção, adquirido por doação de seus pais, em maio de 2016. Esclarece, ainda, que em maio de 2016 por escritura de doação, outorgada por seus pais, adquiriu a nua propriedade, em conjunto com o seu irmão e em partes iguais, de um lote de terreno para construção, com um valor patrimonial tributário de € 138.949,31 e que em fevereiro de 2018, o mesmo foi alienado pelo valor de € 35.000,00, valor esse que é inferior ao valor patrimonial tributário.
1. Os rendimentos obtidos com a alienação de direitos reais sobre bens imóveis encontram-se sujeitos a tributação em sede de IRS, de acordo com o disposto no artigo 10.º do Código do IRS.
2. Para efeitos declarativos e no que concerne ao valor de aquisição, estabelece o n.º 3 do artigo 45.º do Código do IRS, que no caso de direitos reais sobre bens imóveis adquiridos por doação isenta, nos termos da alínea e) do artigo 6.º do Código do Imposto do Selo, considera-se valor de aquisição o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação.
3. Assim sendo, verificando-se a ocorrência da doação em maio de 2016, o valor de aquisição a considerar, será o valor patrimonial tributário (VPT) constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação, ou seja, maio de 2014.
4. Assim, o VPT ascende a € 57 753,99, determinado da seguinte forma:
€ 135 891,75 (VPT do lote de terreno em maio de 2014) x 85% (percentagem da nua-propriedade) x 50% (percentagem da quota-parte da requerente)
5. No que se refere ao valor de realização, será de considerar o maior dos seguintes valores, o da respetiva contraprestação, ou o valor que tiver sido considerado para efeitos de liquidação do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), nos termos do disposto na alínea f) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 44.º do Código do IRS, que, no caso, será de € 42 147,25.
6. Todavia, estabelece o n.º 5 do já referido artigo 44.º do Código do IRS, que poderá ser considerado como valor de realização o valor efetivamente praticado e inferior ao que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de IMT, desde que seja feita prova, em procedimento instaurado mediante requerimento dirigido ao Diretor de Finanças da área do domicilio fiscal , a apresentar em janeiro do ano seguinte àquele em que ocorrer a transmissão, caso o valor patrimonial tributário já se encontre definitivamente fixado, ou nos 30 dias posteriores à data em que a avaliação se tornou definitiva, nos restantes casos, nos termos do artigo 139.º do Código do IRC.

ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEL ATRAVÉS DE PROCURAÇÃO IRREVOGÁVEL

Processo: 481/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-11
Conteúdo: Refere o contribuinte que em 1998 vendeu um imóvel através de procuração irrevogável, em virtude de não haver licença de utilização, tendo suportado até à presente data todos os encargos inerentes à sua propriedade. Em janeiro de 2019 soube que o imóvel havia sido alienado ao abrigo da procuração emitida, mas não obteve qualquer ganho com a transmissão. Termos em que pretende ser esclarecido se as mais-valias deverão ser pagas pelo constituído procurador.
1. Pese embora o referido pelo contribuinte, certo é que o Código do IRS não prevê a sujeição a este imposto dos rendimentos resultantes da utilização de procurações irrevogáveis, pelo que a outorga de procuração irrevogável não configura um facto gerador de rendimentos sujeitos a IRS.
2. Na circunstância, só quando da celebração da escritura de compra e venda do imóvel, objeto de celebração de procuração irrevogável, é que os ganhos obtidos são sujeitos a tributação em IRS, em sede de mais-valias, por força do disposto no artigo 10º, nº 1, alínea a), do Código do IRS, devendo ser inscritos no Anexo G da declaração modelo 3 de IRS do ano em que tal facto venha a se concretizar.
3. Em suma, as mais-valias não são objeto de tributação em IRS na pessoa do procurador.

AQUISIÇÃO A TÍTULO ONEROSO E GRATUITO (USUCAPIÃO)

Processo: 3894/2018, sancionada por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-11

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à não tributação do ganho obtido pela alienação de um prédio misto, cuja aquisição ocorreu, uma quota-parte em 1983 e a restante, por escritura de usucapião celebrada em 2017.

Pretende ainda saber como deverá preencher o Anexo G1. Para efeitos de apreciação e após consulta aos documentos juntos, releva o seguinte:

- De acordo com a escritura de compra e venda celebrada em maio de 1983, o sujeito passivo, na situação de casado no regime de comunhão de adquiridos, adquiriu um prédio misto da seguinte forma: ½ da parte rústica e 1/3 da parte urbana, sendo a restante ½ do prédio rústico e 1/3 da parte urbana adquiridas, na mesma escritura, por outro casal;

- Consta da escritura de Justificação celebrada em novembro de 2017, que o sujeito passivo é dono e legitimo possuidor de ½ do prédio misto;

- Por erro na escritura de aquisição celebrada em 1983, sem que à data tenha sido detetado, cada casal adquiriu ½ da parte rústica e 1/3 da parte urbana como consta na referida escritura, enquanto que, deveria constar que cada um dos casais adquiriria ½ do prédio misto, faltando assim 1/3 da parte urbana, ou seja, 1/6 para cada um dos casais;

- Não tendo sido possível uma retificação da escritura, por motivo de óbito da vendedora e ainda pelo facto de se desconhecer o paradeiro dos herdeiros, serviu a escritura de justificação como título aquisitivo para invocar a aquisição do direito de 1/6 da parte urbana para cada um dos casais, perfazendo assim a compropriedade do prédio misto de ½ para cada um;

- Em resultado da escritura de justificação, celebrada em novembro de 2017, e através do Usucapião, o requerente adquiriu, conjuntamente com os demais comproprietários, a quota-parte em falta, da parte urbana do prédio misto; e

- Em fevereiro de 2018 procedeu à alienação de metade do prédio misto.

1. Os rendimentos obtidos com a alienação de bens imóveis encontram-se sujeitos a tributação em sede de IRS, salvo se aos mesmos for aplicável a exclusão de tributação prevista no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, que exclui de tributação, no âmbito das mais-valias, os ganhos obtidos com a alienação de imóveis rústicos e urbanos (com a exceção de terrenos para construção), adquiridos antes de 1989-01-01.

2. O direito de usucapião traduz-se numa forma de aquisição, designadamente, do direito de propriedade, e que, quando invocado, faz retroagir os seus efeitos à data do início da posse, nos termos do artigo 1288.º do Código Civil.

3. Ainda de acordo com o preceituado no artigo 1296.º do Código Civil, não havendo registo do título nem da mera posse, a aquisição por usucapião só pode dar-se no termo de quinze ou vinte anos, caso haja ou não boa fé, respetivamente.

4. No caso, e no que respeita à parte urbana do prédio misto, verificam-se duas datas e duas formas de aquisição distintas, ou seja:

• uma quota-parte adquirida a título oneroso, através da escritura de compra e venda celebrada em maio de 1983, cujos ganhos se encontram excluídos de tributação; e

• uma quota-parte adquirida a título gratuito, através da escritura de usucapião, cuja data de aquisição será a da alegada posse, tendo, todavia presente, em resultado do estabelecido no artigo 1296.º do Código Civil, que 20 anos contados da escritura de Justificação se poderão mostrar bastantes para que a aquisição por usucapião se possa considerar como verificada nos casos em que não haja registo do título nem da mera posse do bem. No caso, a data de aquisição é novembro de 1997, pelo que os ganhos encontram-se sujeitos a tributação.

5. Assim, no que concerne às obrigações declarativas referentes à alienação da parte urbana do prédio misto, deverá apresentar conjuntamente com a modelo 3 do IRS:

- o anexo G1, relativamente à parte excluída de tributação, considerando como valor de aquisição o que serviu, ou serviria, caso fosse devida, para efeitos de liquidação de SISA, nos termos do artigo 46.º do Código do IRS, e;
- o anexo G, relativamente à parte sujeita a tributação, considerando como valor de aquisição o que serviu para efeitos de liquidação de Imposto do Selo, ou serviria, caso fosse devido, nos termos do artigo 45.º do Código do IRS.

6. No que se refere à parte rústica do prédio misto, adquirido por escritura de maio de 1983, os ganhos decorrentes da respetiva alienação encontram-se excluídos de tributação, nos termos do disposto no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.

7. Consequentemente, pela alienação da parte rústica do prédio misto, deverá apresentar o anexo G1 conjuntamente com a modelo 3 do IRS, considerando como valor de aquisição o que serviu, ou serviria, caso fosse devida, para efeitos de liquidação de SISA, nos termos do artigo 46.º do Código do IRS.

CATEGORIA G - DESPESAS E ENCARGOS - CONTAGEM DO PRAZO DE DOZE (12) ANOS

Processo: 2656/2017, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR de 05-07-2018

Conteúdo: Face ao alargamento do prazo de 5 para 12 anos, introduzido no artigo 51.º, alínea a), do Código do IRS, pela Lei n.º 84.º-E/2014, de 31/12 (Lei da Reforma do IRS), pretende a requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à forma de contagem de tal prazo.

1. Nos termos do estabelecido no artigo 51.º, alínea a), do Código do IRS, para a determinação das mais-valias sujeitas a imposto, ao valor de aquisição acrescem, designadamente, os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos.

2. Do estabelecido no artigo 12.º da Lei Geral Tributária, referente à aplicação da lei tributária no tempo, decorre que, para efeitos de aplicação de tal regra, que o novo prazo de 12 anos se aplica às alienações onerosas de imóveis verificadas a partir de 1 de janeiro de 2015, quando da entrada em vigor da supra referida lei.

VENDA DE IMÓVEIS – PAGAMENTO A PRESTAÇÕES

Processo: 772/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 26-04-2018

Conteúdo: Pretende a requerente informação sobre como deve declarar uma venda, efetuada em julho de 2017, de um prédio urbano, cujo o pagamento será efetuado em 36 prestações, sendo que a primeira prestação se vence em abril de 2019. Assim, dado que considera que a mais-valia só será efetivamente realizada já nos anos de 2019, 2020, 2021 e 2022, pretende ser esclarecida sobre se deverá declarar a totalidade do rendimento na declaração de 2017 ou declarar faseadamente a mais-valia nas declarações de 2019, 2020, 2021 e 2022.

1. De acordo com o disposto no artigo 408.º do Código Civil, a constituição ou transferência de direitos reais sobre coisa determinada dá-se por mero efeito de contrato, salvo as exceções prevista na Lei.

2. Nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, conjugado com o n.º 3 do mesmo artigo, constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem, designadamente da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, considerando-se os mesmos obtidos no momento da prática dos atos.

3. Ora, pese embora, no caso, o pagamento devido pela aquisição do direito sobre os prédios em causa, seja efetuado faseadamente, o que mais não resulta que de um acordo entre as partes, devidamente documentado, certo é que o direito de propriedade transmitiu-se no ato da escritura de compra e venda, celebrada em julho de 2017, pelo que, nos termos do n.º 3 do artigo 10.º do CIRS, os ganhos consideram-se obtidos nessa data, ou seja, no momento em que ocorreu a transmissão do direito real sobre os bens.

4. Nesta conformidade, o rendimento considera-se obtido no ano de 2017, devendo a totalidade do valor de realização ser declarada no Anexo G da declaração de rendimentos Modelo 3 do IRS respeitante a esse ano.

VALOR DE AQUISIÇÃO A TÍTULO GRATUITO

Processo: 1618/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 2018-06-20

Conteúdo: Pretende o requerente saber qual o valor de aquisição a considerar, para efeitos do apuramento de mais-valias, pela alienação, em 2018, de um imóvel que adquiriu a título gratuito, por óbito do autor da herança em setembro de 2010, atendendo a que o mesmo foi sujeito a uma avaliação oficial em 2012.

1. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 45.º do Código do IRS, considera-se como valor de aquisição, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito, o valor que tenha sido considerado para efeitos de liquidação de imposto do selo, ou, o valor que serviria de base à liquidação de imposto do selo, caso fosse devido.

2. Assim sendo, e pese embora a avaliação oficial a que o imóvel foi sujeito em 2012, tal como o requerente deixa referido, certo é que o valor que serviu para efeitos de liquidação do processo de Imposto do Selo, instaurado em setembro de 2010, foi de € 719,95, pelo que será esse o valor de aquisição a fazer constar no anexo G, na respetiva quota-parte.

ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS – OBRIGAÇÕES DO TESTAMENTEIRO

Processo: 3314/2017, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR de 2017.12.11

Conteúdo: Na sua qualidade de testamenteiro pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relacionados com o cumprimento das obrigações declarativas decorrentes da alienação onerosa de dois imóveis a que procedeu no desempenho das funções para que foi legalmente nomeado. Como testamenteiro foi incumbido de proceder à alienação onerosa dos imóveis da propriedade do testador, pagar as suas dívidas e impostos e, depois de tudo pago,

distribuir o dinheiro remanescente por algumas pessoas das suas relações. 1. Face ao disposto no artigo 2320.º do Código Civil, o testamenteiro é a pessoa ou pessoas encarregadas pelo testador de vigiar o cumprimento do seu testamento ou de o executar no todo ou em parte, sendo o que se chama testamentaria.

2. Como explicita o artigo 2321.º, número 2, do Código Civil, a nomeação de testamenteiro pode recair sobre um herdeiro ou legatário. 3. As atribuições do testamenteiro são as que o testador lhe conferir, dispondo a lei supletivamente, no artigo 2326.º do Código Civil, qual a sua competência, no caso de o testador não a indicar ele próprio:

> a) Cuidar do funeral do testador e pagar as despesas e sufrágios respetivos, conforme o que for estabelecido no testamento ou, se nada se estabelecer, consoante os usos da terra;
>
> b) Vigiar a execução das disposições testamentárias e sustentar, se for necessário, a sua validade em juízo; c) Exercer as funções de cabeça-de-casal, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 2080.º .

4. Já o legatário, figura distinta da do testamenteiro, é o sucessor mortis causa que adquire bens ou valores determinados.

5. Outrossim, por contrapartida à alienação dos imóveis operada pelo testamenteiro no uso das atribuições que lhe foram conferidas, verifica-se uma posterior distribuição aos legatários, nos termos e condições estabelecidas por testamento, do correspondente montante obtido, de acordo com a respetiva quota parte individualmente legada a cada um.

6. Como sucessores testamentários, como o são os legatários, serão os mesmos, nas respetivas percentagens, os herdeiros do direito real incidente sobre os imóveis alienados e, por conseguinte, sujeitos passivos de rendimentos da Categoria G do Código do IRS, pelo que deverão individualmente proceder à apresentação do Anexo G da declaração modelo 3 do IRS.

ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEL ADQUIRIDO POR USUCAPIÃO – DATA DE AQUISIÇÃO

Processo: 4468/2017, com despacho concordante da Subdiretora-Geral do IR de 2018.01.29

Conteúdo: Pretendendo proceder à alienação onerosa de prédio urbano adquirido por usucapião, conforme escritura de justificação lavrada no ano de 2001, solicita a requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relacionados com a viabilidade de tal operação se encontrar, ou não, sujeita a tributação em sede da Categoria G do Código do IRS.

1. No caso de aquisição por usucapião, embora a data a considerar como de aquisição seja a da alegada posse, o artigo 1296.º do Código Civil estabelece que 20 anos contados da escritura de Justificação bastam para que a usucapião se possa considerar como verificada nos casos em que não haja registo do título nem da mera posse do bem.

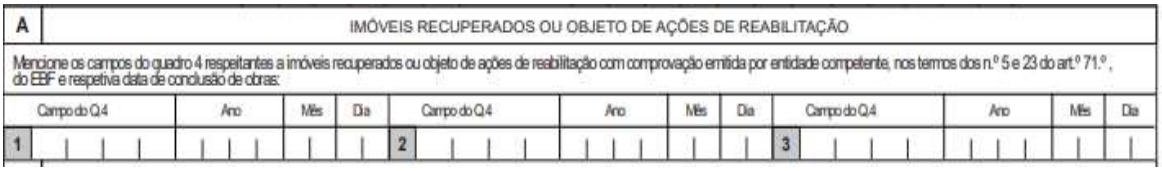
2. Do que decorre, face à escritura de Justificação do ano de 2001, que o prédio urbano, não descrito na competente Conservatória do Registo Predial, deva ser considerado como adquirido na data limite de novembro de 1981.

3. Outrossim, e confirmando-se a aquisição do prédio em data anterior à da entrada em vigor do Código do IRS (1989.01.01), decorre do estabelecido no artigo 10.º, número 1, alínea a), do referido código em conjugação com o consignado no artigo 5.º, número 1, do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, que o aprovou que o ganho obtido se encontre excluído de tributação.

4. Ainda que assim seja, deverá sempre ser entregue o Anexo G1 da declaração modelo 3 do ano em que a operação de alienação onerosa tenha lugar.

QUADRO 4A - IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Devem ser identificados nos **campos 1 a 3**, através da indicação dos códigos dos campos do quadro 4, os imóveis alienados situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 5 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais] e respetiva **data de conclusão das obras que deverá ser anterior à entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro**.



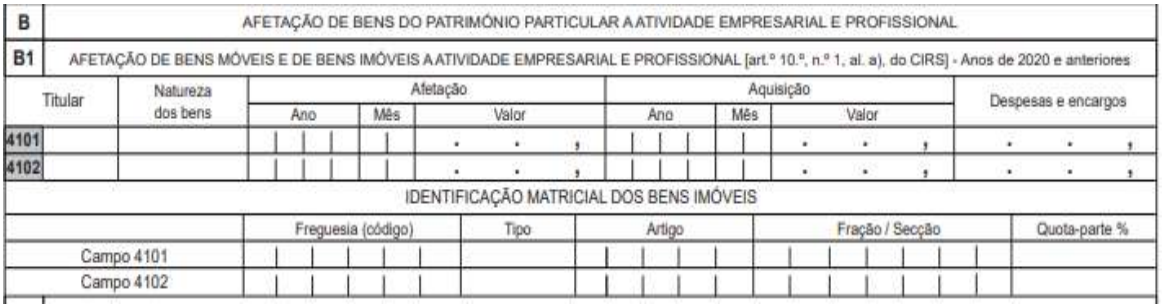
A	IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO											
Mencione os campos do quadro 4 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.º 5 e 23 do art.º 71.º, do EBF e respetiva data de conclusão de obras:												
Campo do Q.4	Ano	Mês	Dia	Campo do Q.4	Ano	Mês	Dia	Campo do Q.4	Ano	Mês	Dia	
1				2				3				

Os rendimentos resultantes da alienação destes imóveis estão sujeitos a tributação autónoma, pelo que, a eventual opção pelo englobamento e consequente aplicação das taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 4B - AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS E DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL

QUADRO 4B1 – AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS E DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL – anos de 2020 e anteriores

Neste quadro deve ser indicada a afetação de bens do património particular (móveis e imóveis) à atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário [alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS], a qual deve ser declarada no ano em que ocorreu a alienação onerosa dos bens em causa ou de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas.



B	AFETAÇÃO DE BENS DO PATRIMÓNIO PARTICULAR A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL								
B1	AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS E DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS] - Anos de 2020 e anteriores								
Titular	Natureza dos bens	Afetação			Aquisição			Despesas e encargos	
		Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor		
4101				,			,	,	
4102				,			,	,	
IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS BENS IMÓVEIS									
	Freguesia (código)			Tipo	Artigo			Fração / Secção	Quota-parte %
Campo 4101									
Campo 4102									

A **natureza dos bens** deve ser indicada através da indicação dos seguintes códigos:

M – Móveis
I - Imóveis

O **valor da afetação** corresponde ao valor de mercado dos bens à data da afetação [alínea c) do n.º 1 do artigo 44.º do Código do IRS].

O **valor de aquisição** é constituído pelo valor documentalmente provado se adquirido a título oneroso ou o valor considerado para efeitos de Imposto do Selo se adquirido a título gratuito (artigo 45.º do Código do IRS).

Na coluna **"Despesas e encargos"** são inscritos os encargos com a valorização dos bens **comprovadamente** realizados nos últimos 12 anos anteriores à data da afetação e as despesas

necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição do bem transmitido, bem como a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens [alínea a) do artigo 51.º do Código do IRS].

De acordo com o disposto na segunda parte da alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS redação anterior ao OE de 2021, estão sujeitos a tributação os ganhos (neste caso, ficcionados) que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da afetação de quaisquer bens, ***móveis*** *ou* ***imóveis****, do património particular à atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário.*

No entanto, a mais-valia, determinada pela diferença entre o valor de mercado à data da afetação do bem e o seu valor de aquisição, só fica sujeita a imposto, categoria G, quando este bem for vendido, destruído (sinistro ou abate) ou regressar de novo ao património particular do empresário e neste caso desde que o imóvel após a transferência não produza rendimentos prediais durante 5 anos contados da data de transferência. Ou seja, ***a tributação é adiada para o momento da efetiva alienação do bem****, ou da ocorrência de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas.*

Só no ano em que ocorrer um destes factos é que se deverá então fazer constar do anexo G a respetiva mais -valia ou menos-valia, entretanto suspensa até esse momento*.*

Nesse ano, haverá que proceder então à tributação de "duas" mais-valias (a serem feitas segundo regras diferentes, respetivamente as das categorias G e B):

1. *a gerada enquanto o bem esteve no património particular do sujeito passivo (categoria G),*
2. *e a gerada enquanto esteve afeto à sua atividade empresarial ou profissional (categoria B).*

Na alínea b) do n.º 3 do citado artigo 10.º do Código do IRS que encontramos a norma onde se diz que «Nos casos de afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional exercida pelo seu proprietário, ***o ganho só se considera obtido 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».*

Para a determinação dos ganhos sujeitos a IRS, refere a alínea c) do n.º 1 do artigo 44.º do CIRS que, em tais situações, considera-se valor de ***realização*** *o* ***valor de mercado*** *à data da afetação.*

Assim, a afetação de um bem imóvel do património particular do empresário em nome individual ao ativo da sua empresa comercial deveria processar-se pelo respetivo ***valor de mercado à data da afetação****, o qual pode ser substancialmente diferente do valor de aquisição, não obstante a Administração Fiscal reservar para si a possibilidade de proceder à sua correção quando considere, fundamentadamente, que o mesmo não corresponde ao que seria praticado por pessoas independentes (n.ºs 2 e 4 do art.º 29.º do CIRS).*

Exemplo:
Luís, afetou um imóvel do seu património particular à sua atividade empresarial e profissional.
O imóvel, adquirido em 2012 por 55 000 euros, foi afeto em 2016 à sua atividade e contabilizado no imobilizado pelo valor de 90 000 euros (valor de mercado à data da afetação). No ano de 2020, opera-se a alienação onerosa por 120 000 euros.
É neste ano (2020) que se fará a tributação da mais-valia das duas transmissões, ou seja:
1.ª Transmissão - Categoria G:
MV = 90 000 € - 55 000 €
2.ª Transmissão - Categoria B:
MV = 120 000 € - 90 000 €

Como da "afetação" (1.ª transmissão) não resultou a realização efetiva de ganhos, a tributação é diferida para o momento da alienação do bem.
É nesse momento que o contribuinte é devedor do imposto que se mostra devido relativo à "Mais-Valia privada" (Categoria G) e à "Mais-Valia empresarial" (Categoria B).

QUADRO 4B2 – AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL – anos de 2021 e seguintes

Neste quadro deve ser indicada a afetação de **bens móveis** do património particular à atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário [alínea i) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS], a qual deve ser declarada no ano em que ocorreu a alienação onerosa dos bens em causa ou de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas.

B2	AFETAÇÃO DE BENS MÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL [art.º 10.º, n.º 1, al. i), do CIRS] - Anos de 2021 e seguintes											
Titular	Afetação						Aquisição					
	Ano			Mês		Valor	Ano			Mês		Valor
4301						,						,
4302						,						,

O **valor da afetação** corresponde ao valor de mercado dos bens à data da afetação [alínea c) do n.º 1 do artigo 44.º do Código do IRS].

O **valor de aquisição** é constituído pelo valor documentalmente provado se adquirido a título oneroso ou o valor considerado para efeitos de Imposto do Selo se adquirido a título gratuito (artigo 45.º do Código do IRS)

QUADRO 4B3 – AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL – APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 – anos de 2021 e seguintes

Neste quadro deve ser indicada a afetação de bens imóveis do património particular à atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário, quando relativamente aos mesmos **foi exercida a opção prevista no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020**, de 31 de dezembro, ou seja, os referidos imoveis foram identificados no quadro 8B do anexo B ou no quadro 7B do anexo C, da declaração relativa ao ano de 2021.

B3	AFETAÇÃO DE BENS IMÓVEIS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS] - APLICAÇÃO REGIME TRANSITÓRIO PREVISTO NO ART.º 369.º DA LEI N.º 75-B/2020, DE 31/12 - Anos de 2021 e seguintes								
Titular	Afetação			Aquisição			Despesas e encargos
	Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor	
4401			,			,	,
4402			,			,	,

IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS BENS IMÓVEIS					
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração / Secção	Quota-parte %
Campo 4401					
Campo 4402					

A referida **afetação** deve ser declarada no ano em que **ocorreu a alienação onerosa dos bens** em causa ou de outro facto que determine o apuramento de resultados em condições análogas. O **valor da afetação** corresponde ao valor de mercado dos bens à data da afetação [alínea c) do n.º 1 do artigo 44.º do Código do IRS].

O valor de **aquisição** é constituído pelo valor documentalmente provado se adquirido a título oneroso ou o valor considerado para efeitos de Imposto do Selo se adquirido a título gratuito (artigo 45.º do Código do IRS).

Na coluna "**Despesas e encargos**" são inscritos os encargos com a valorização dos bens comprovadamente realizados nos últimos 12 anos anteriores à data da afetação e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição do bem transmitido, bem como a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a esses bens [alínea a) do artigo 51.º do Código do IRS].

Para a identificação dos prédios devem ser observadas as instruções respeitantes ao quadro 4.

QUADRO 4C – ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS RÚSTICOS A EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E A UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL

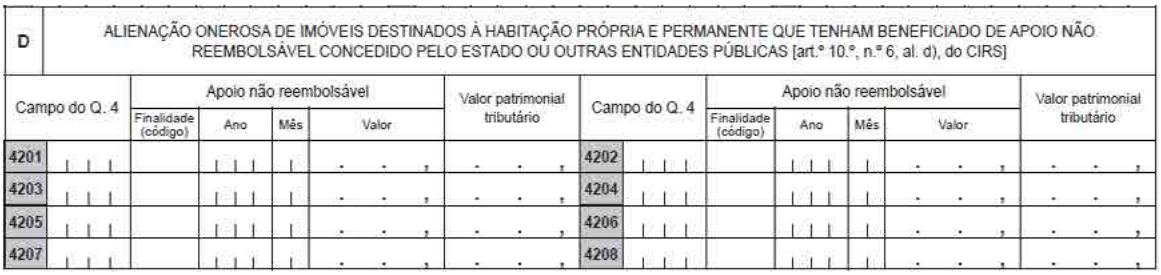
Devem ser identificados nos **campos 6 a 8**, através da indicação dos códigos dos correspondentes campos do quadro 4, os imóveis rústicos destinados à exploração florestal que tenham sido alienados a entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF), devidamente reconhecidas nos termos previstos na Portaria n.º 63/2018, de 2 de março.

C	ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS RÚSTICOS A EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E A UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL					
Mencione os campos do quadro 4 respeitantes a imóveis rústicos destinados à exploração florestal alienados a EGF e UGF (n.ºs 12 e 15 do art.º 59.º-G, do EBF)						
Campo do Q. 4	NIF da EGF/UGF	Campo do Q. 4	NIF da EGF/UGF	Campo do Q. 4	NIF da EGF/UGF
6		7		8	

Os rendimentos resultantes da alienação destes imóveis estão sujeitos a tributação autónoma, pelo que, a eventual opção pelo englobamento e consequente aplicação das taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15 (n.ºs 12 a 15 do art.º 59.º – G, do EBF).

QUADRO 4D – ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS DESTINADOS À HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE QUE TENHAM BENEFICIADO DE APOIO NÃO REEMBOLSÁVEL CONCEDIDO PELO ESTADO OU OUTRAS ENTIDADES PÚBLICAS

Neste quadro devem ser identificados os imóveis que tenham beneficiado de apoio não reembolsável concedido pelo Estado ou outras entidades públicas para a aquisição, construção, reconstrução ou realização de obras de conservação.



D	ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS DESTINADOS À HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE QUE TENHAM BENEFICIADO DE APOIO NÃO REEMBOLSÁVEL CONCEDIDO PELO ESTADO OU OUTRAS ENTIDADES PÚBLICAS [art.º 10.º, n.º 6, al. d), do CIRS]												
Campo do Q. 4	Apoio não reembolsável				Valor patrimonial tributário	Campo do Q. 4	Apoio não reembolsável				Valor patrimonial tributário
	Finalidade (código)	Ano	Mês	Valor			Finalidade (código)	Ano	Mês	Valor	
4201				,	,	4202				,	,
4203				,	,	4204				,	,
4205				,	,	4206				,	,
4207				,	,	4208				,	,

Estes imóveis devem ser identificados através da indicação dos correspondentes campos do quadro 4, na coluna "Campo do Q4", onde os referidos imóveis foram mencionados.

Não haverá lugar à **exclusão de tributação prevista no n.º 5 do artigo 10.º do CIRS** quando se verifiquem as condições previstas na al. d) do nº 6 do artigo 10.º do CIRS, isto é, nos casos de alienação de imóveis que tenham beneficiado de apoio não reembolsável concedido pelo Estado ou outras entidades públicas para a aquisição, construção, reconstrução ou realização de obras de conservação de valor superior a 30% do valor patrimonial tributário do imóvel para efeitos de IMI, quando a alienação ocorra antes de decorridos 10 anos sobre a data de aquisição, da assinatura da declaração comprovativa da receção da obra ou do pagamento da última despesa relativa ao apoio público não reembolsável que, nos termos legais ou regulamentares, não estejam sujeitos a ónus ou regimes especiais que limitem ou condicionem a respetiva alienação

A coluna **"Apoio não reembolsável - Finalidade (código)"**, destina-se a indicar o tipo de operação a que se destinava o subsídio não reembolsável, devendo, para o efeito, utilizar-se os seguintes códigos:

01 – Aquisição de imóvel
02 – Construção ou reconstrução de imóvel
03 – Realização de obras de conservação de imóvel

Nas colunas **"Apoio não reembolsável – Ano, mês e Valor"** deve ser indicada a data em que o apoio não reembolsável foi pago bem como o respetivo valor.

Na coluna **"Valor patrimonial tributário"** deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao imóvel que beneficiou do apoio não reembolsável à data da sua aquisição ou à data de assinatura da declaração comprovativa da receção da obra ou à data de pagamento da última despesa.

QUADRO 4E – ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS, QUE TENHAM ESTADO AFETOS A ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL, OCORRIDA ANTES DE DECORRIDOS TRÊS ANOS APÓS A SUA TRANSFERÊNCIA PARA O PATRIMÓNIO PARTICULAR

Neste quadro deve ser indicada a alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis que tenham estado **afetos à atividade empresarial e profissional do sujeito passivo** e a respetiva

alienação tenha ocorrido antes de decorridos três anos após a sua transferência para o património particular (n.º 16 do artigo 10.º do Código do IRS).

E	ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMOVEIS, QUE TENHAM ESTADO AFETOS À ATIVIDADE EMPRESARIAL E PROFISSIONAL, OCORRIDA ANTES DE DECORRIDOS TRÊS ANOS APÓS A SUA TRANSFERÊNCIA PARA O PATRIMÓNIO PARTICULAR (art.º 10.º, n.º 16 do CIRS)											
Titular	Transferência para património particular			Realização				Aquisição				
	Ano	Mês	Dia	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor	
4501							,				,	
4502							,				,	

IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DOS BENS IMÓVEIS					
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração / Secção	Quota-parte %
Campo 4501					
Campo 4502					

Quando a **alienação onerosa** tenha ocorrido **depois de decorridos três anos após a sua transferência para o património particular**, deve ser indicada no **Quadro 4**.

Neste quadro **não devem ser identificados imóveis para os quais tenha sido exercida a opção prevista no n.º 2 do artigo 369.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro**.

A coluna "**Transferência para o património particular**", destina-se a indicar a data em que o imóvel deixou de estar afeto à atividade empresarial e profissional do sujeito passivo e foi transferido para o seu património particular.

As colunas "**Realização**" e "**Aquisição**", bem como a identificação dos imóveis devem ser preenchidas com observância das instruções respeitantes ao quadro 4.

QUADRO 4F – ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS PARA HABITAÇÃO AO ESTADO, REGIÕES AUTÓNOMAS, ENTIDADES PÚBLICAS EMPRESARIAIS NA ÁREA DA HABITAÇÃO OU AUTARQUIAS LOCAIS

Devem ser identificados nos **campos 9 a 11**, através da indicação dos códigos dos campos do quadro 4, os imóveis para habitação alienados ao Estado, às Regiões Autónomas, às entidades públicas empresariais na área da habitação ou às autarquias locais, cujos ganhos provenientes da sua alienação onerosa ficam isentos de tributação, nos termos do n.º 7 do artigo 71º-A do EBF.

F	ALIENAÇÃO ONEROSA DE IMÓVEIS PARA HABITAÇÃO AO ESTADO, REGIÕES AUTÓNOMAS, ENTIDADES PÚBLICAS EMPRESARIAIS NA ÁREA DA HABITAÇÃO OU AUTARQUIAS LOCAIS					
Mencione os campos do quadro 4 respeitantes a imóveis para habitação alienados ao Estado, Regiões autónomas, EPE na área da habitação ou autarquias locais (art.º 71.º-A, n.º 7, do EBF)						
Campo do Q. 4	NIF da Entidade Adquirente	Campo do Q. 4	NIF da Entidade Adquirente	Campo do Q. 4	NIF da Entidade Adquirente	
9		10		11		

A isenção não se aplica:

a) Aos ganhos realizados por residentes com domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças;
b) Aos ganhos decorrentes de alienações onerosas através do exercício de direito de preferência.

Ficam isentos de tributação, em sede de IRS e IRC, as mais-valias provenientes da alienação de imóveis para habitaçãoo, ao Estado, às Regiões Autónomas, às entidades públicas empresariais na área da habitação ou às autarquias locais, exceto:

a. Os ganhos realizados por residentes com domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças;

b. Os ganhos decorrentes de alienações onerosas através do exercício de direito de preferência.

QUADRO 5 - REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO DE IMÓVEL DESTINADO A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE

QUADRO 5A - AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DE OUTRO IMÓVEL, DE TERRENO PARA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL E/OU RESPETIVA CONSTRUÇÃO, OU AMPLIAÇÃO OU MELHORAMENTO DE OUTRO IMÓVEL E/OU AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO OU CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO (art.º 10.º, n.ºs 5, 6, 7 e 9 do CIRS)

São excluídas de tributação as mais-valias provenientes da alienação onerosa de imóveis destinados à habitação própria e permanente do sujeito passivo, ou do seu agregado familiar, se o produto da alienação (valor de realização) for utilizado na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino, situado em território português, na União Europeia ou no Espaço Económico Europeu (Estados membros da União Europeia, Liechtenstein, Noruega e Islândia), desde que cumpridas as condições estabelecidas nos n.ºs 5, 6 e 7 do artigo 10.º do Código do IRS.

No caso de reinvestimento na aquisição de outro imóvel, se o imóvel não for afeto à habitação permanente até decorridos 12 meses após o reinvestimento [alínea a) do n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS], a exclusão fica sem efeito, devendo os sujeitos passivos apresentar uma declaração de substituição referente ao ano da alienação, retirando os valores declarados no quadro 5A deste anexo.

No caso de reinvestimento na aquisição de terreno para construção de imóvel e/ou respetiva construção ou ampliação ou melhoramento de outro imóvel, fica igualmente sem efeito a exclusão de tributação caso o sujeito passivo não requeira a inscrição na matriz do imóvel ou das alterações decorridos 48 meses desde a data da realização, devendo afetar o imóvel à sua habitação ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização [alínea b) do n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS].

No caso de reinvestimento na aquisição de um contrato de seguro, numa adesão individual a um fundo de pensões aberto, na contribuição para o regime público de capitalização ou para o produto individual de poupança pan-europeu fica sem efeito a exclusão de tributação se o reinvestimento não for efetuado no prazo de seis meses contados da data de realização, ou se, em qualquer ano, o valor das prestações recebidas ultrapassar o montante máximo anual igual a 7,5% do valor investido (n.º 8 do artigo 10.º do Código do IRS)

5	REINVESTIMENTO DO VALOR DE REALIZAÇÃO DE IMÓVEL DESTINADO A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE							
A	AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DE OUTRO IMÓVEL, DE TERRENO PARA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL E/OU RESPETIVA CONSTRUÇÃO, OU AMPLIAÇÃO OU MELHORAMENTO DE OUTRO IMÓVEL E OU AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO OU CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU (art.º 10.º, n.ºs 5, 6, 7 e 8 do CIRS)							
Ano	5001	Campo do quadro 4	5002	5003	5004	Ano	5021	Campo do quadro 4	5022	5023	5024
INTENÇÃO DE REINVESTIMENTO						**INTENÇÃO DE REINVESTIMENTO**					
5005	Valor em dívida do empréstimo à data da alienação do bem referido no campo 5002, 5003 ou 5004					5025	Valor em dívida do empréstimo à data da alienação do bem referido no campo 5022, 5023 ou 5024				
5006	Valor de realização que pretende reinvestir (sem recurso ao crédito) 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					5026	Valor de realização que pretende reinvestir (sem recurso ao crédito) 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				
5012	Valor de realização que pretende reinvestir na aquisição de um contrato de seguro ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, para contribuição para o regime público de capitalização ou ainda para produto individual de poupança pan-europeu					5036	Valor de realização que pretende reinvestir na aquisição de um contrato de seguro ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, para contribuição para o regime público de capitalização ou ainda para produto individual de poupança pan-europeu				
REINVESTIMENTO EFETUADO NA AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DE OUTRO IMÓVEL, DE TERRENO PARA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL E/OU RESPETIVA CONSTRUÇÃO, OU AMPLIAÇÃO OU MELHORAMENTO DE OUTRO IMÓVEL						**REINVESTIMENTO EFETUADO** NA AQUISIÇÃO DA PROPRIEDADE DE OUTRO IMÓVEL, DE TERRENO PARA CONSTRUÇÃO DE IMÓVEL E/OU RESPETIVA CONSTRUÇÃO, OU AMPLIAÇÃO OU MELHORAMENTO DE OUTRO IMÓVEL					
ANTES DA ALIENAÇÃO						**ANTES DA ALIENAÇÃO**					
5007	Valor de realização reinvestido nos 24 meses anteriores à data da alienação (sem recurso ao crédito)					5027	Valor de realização reinvestido nos 24 meses anteriores à data da alienação (sem recurso ao crédito)				
5015	Valor de realização reinvestido há mais de 24 meses antes da data da alienação (sem recurso ao crédito) - suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do art.º 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).					5039	Valor de realização reinvestido há mais de 24 meses antes da data da alienação (sem recurso ao crédito) - suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do art.º 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).				
APÓS A ALIENAÇÃO						**APÓS A ALIENAÇÃO**					
5008	Valor de realização reinvestido no ano da alienação (após a data de alienação - sem recurso ao crédito)					5028	Valor de realização reinvestido no ano da alienação (após a data de alienação – sem recurso ao crédito).				
5009	Valor de realização reinvestido no primeiro ano seguinte (sem recurso ao crédito)					5029	Valor de realização reinvestido no primeiro ano seguinte (sem recurso ao crédito)				
5010	Valor de realização reinvestido no segundo ano seguinte (sem recurso ao crédito)					5030	Valor reinvestido no segundo ano seguinte (sem recurso ao crédito)				
5011	Valor de realização reinvestido no terceiro ano seguinte dentro dos 36 meses (sem recurso ao crédito)					5031	Valor reinvestido no terceiro ano seguinte dentro dos 36 meses (sem recurso ao crédito)				
5016	Valor de realização reinvestido após os 36 meses posteriores à data da alienação (sem recurso ao crédito) - suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do art.º 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).					5040	Valor de realização reinvestido após os 36 meses posteriores à data da alienação (sem recurso ao crédito) - suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do art.º 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).				
REINVESTIMENTO EFETUADO NA AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, DE UMA ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO, CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU						**REINVESTIMENTO EFETUADO** NA AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, DE UMA ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO, CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU					
APÓS A ALIENAÇÃO						**APÓS A ALIENAÇÃO**					
5013	Valor de realização reinvestido no ano da alienação (no prazo de 6 meses após a data da alienação)					5037	Valor de realização reinvestido no ano da alienação (no prazo de 6 meses após a data da alienação)				
5014	Valor de realização reinvestido, no prazo de 6 meses, no ano seguinte após a data de alienação					5038	Valor de realização reinvestido, no prazo de 6 meses, no ano seguinte após a data de alienação				

Assim, os sujeitos passivos que pretendam beneficiar desta exclusão devem indicar os seguintes elementos:

- No **campo 5001** - o ano em que ocorreu a alienação;
- No **campo 5002** - o campo do quadro 4 correspondente ao imóvel alienado cujo valor de realização se pretende reinvestir;
- Nos **campos 5003 e 5004** – se o imóvel alienado tiver sido adquirido em datas diferentes (ex: divórcio, partilha, herança) poderão ser utilizados os campos 5003 e 5004 para referenciar os diferentes campos do quadro 4 correspondentes a cada uma dessas datas.

Intenção de reinvestimento:

- No **campo 5005** - o valor do capital em dívida do empréstimo contraído para a **aquisição** do bem alienado (excluem-se os juros e outros encargos, bem como os empréstimos para obras) à data da alienação do imóvel;
- No **campo 5006** - o valor de realização que o sujeito passivo pretende reinvestir na aquisição de habitação própria e permanente sem recurso ao crédito.
- **No campo 5012** – o valor de realização que o sujeito passivo pretende reinvestir na aquisição de um contrato de seguro, ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, ou ainda para contribuição para o regime público de capitalização.

Reinvestimento efetuado antes da alienação:

- No **campo 5007** - o valor que foi **reinvestido nos 24 meses anteriores** à data da alienação, excluindo a parte do valor respeitante a crédito contraído;

Este campo deve ser utilizado para os casos em que a aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou a ampliação ou melhoramento de outro imóvel em que é concretizado o reinvestimento é efetuada/iniciada **antes da venda**, devendo ser incluídos todos os valores despendidos até esta última data.

- No **campo 5015** – Valor de realização reinvestido há mais de 24 meses antes da data da alienação (sem recurso ao crédito) - **suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro**).

Deverá, assim, ser considerado o previsto no campo 5007, mas atendendo à existência de suspensão de prazo entre 01/01/2020 e 01/01/2022, previsto nos termos do n. 6 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10.

Reinvestimento efetuado após a alienação:

- No **campo 5008** - o valor que foi reinvestido no ano da declaração, após a data da alienação, excluindo a parte do valor respeitante a crédito contraído;
- No **campo 5009** - deve ser indicado o valor reinvestido no primeiro ano seguinte ao da alienação do bem imóvel, excluindo a parte do valor respeitante a crédito contraído;
- No **campo 5010** - deve ser indicado o valor reinvestido no segundo ano seguinte, excluindo a parte do valor respeitante a crédito contraído;
- No **campo 5011** - deve ser indicado o valor reinvestido no terceiro ano seguinte, mas dentro dos **36 meses** contados da data da alienação, excluindo a parte do valor respeitante a crédito contraído;
- No **campo 5013 –** deve ser indicado o valor reinvestido no ano da declaração, no prazo de 6 meses após a data de alienação, na aquisição de um contrato de seguro, ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, ou ainda para contribuição para o regime público de capitalização;
- No **campo 5014 –** deve ser indicado o valor reinvestido no ano seguinte após a data de alienação, no prazo de 6 meses a contar desta data, caso não tenha havido reinvestimento no ano da alienação, na aquisição de um contrato de seguro, ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, ou ainda para contribuição para o regime público de capitalização;
- No **campo 5016** – Valor de realização reinvestido após os 36 meses posteriores à data da alienação (sem recurso ao crédito) - suspensão da contagem do prazo por um período de 2 anos, com efeitos a 1 de janeiro de 2020 (n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro).

Deverá, assim, ser considerado o previsto no campo 5011, mas atendendo a existência de suspensão de prazo entre 01/01/2020 e 01/01/2022, previsto nos termos do n. 6 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10.

De notar que, no **ano da alienação**, só podem ser preenchidos os **campos 5001 a 5006, 5012**, bem como os **campos 5007, 5008 e/ou 5013**.

No **ano seguinte** só devem ser preenchidos os **campos 5001 a 5004**, bem como os campos **5009 e/ou 5014 (reinvestimento feito nesse ano).**

No **segundo ano seguinte** só devem ser preenchidos os **campos 5001 a 5004** e **5010** (reinvestimento feito nesse ano a contar da data da alienação do imóvel).

No **terceiro ano seguinte** só devem ser preenchidos os **campos 5001 a 5004 e 5011** (reinvestimento feito nesse ano, mas dentro dos 36 meses a contar da data da alienação do imóvel).

Em momento distinto e apenas nos termos da suspensão da contagem do prazo para o reinvestimento previsto na alínea b) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, nos termos do n. 6 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10 e que compreende um **período de dois anos**, com efeitos

a 01/01/2020 (suspensão de prazo entre 01/01/2020 e 01/01/2022). Devendo, para o efeito serem preenchidos os campos 5015 ou 5016.

Excecionalmente poderá haver necessidade de fornecer, no mesmo ano, informação sobre o **reinvestimento de imóveis diferentes** ou aquisição de contrato de seguro, adesão individual a um fundo de pensões aberto ou contribuição para o regime público de capitalização devendo, neste caso, utilizar os campos **5021 a 5031 e 5036 a 5038**, bem como os **campos 5039 e 5040 para efeitos do aproveitamento da suspensão de prazo entre 01/01/2020 e 01/01/2022**, prevista nos termos do n. 6 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10, nos mesmos termos que os referidos para os campos 5001 a 5016.

QUADRO 5A1- IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DO IMÓVEL OBJETO DO REINVESTIMENTO (NO TERRITÓRIO NACIONAL)

Destina-se à identificação do imóvel em que foi concretizado o reinvestimento, quando efetivado em território português, devendo o seu preenchimento seguir as regras já indicadas no quadro 4, quer para a identificação matricial dos bens alienados, quer para a forma como devem ser identificados os respetivos titulares.

A1	IDENTIFICAÇÃO MATRICIAL DO IMÓVEL OBJETO DE REINVESTIMENTO (NO TERRITÓRIO NACIONAL)				
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração / Secção	Quota-parte %
Campo 5007 a 5011, 5015 e 5016					
Campo 5027 a 5031, 5039 e 5040					
Se o reinvestimento ocorreu em território da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu indique o país				(ver instruções)	

Se o reinvestimento se concretizou em território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, deve indicar o respetivo código do país de acordo com a tabela constante da parte final do texto das instruções do Q8B do Rosto da declaração.

QUADRO 5A2 – INFORMAÇÃO RELATIVA À AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, DE UMA ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO OU A CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU

A2	INFORMAÇÃO RELATIVA À AQUISIÇÃO DE UM CONTRATO DE SEGURO, DE UMA ADESÃO INDIVIDUAL A UM FUNDO DE PENSÕES ABERTO, CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PÚBLICO DE CAPITALIZAÇÃO OU PRODUTO INDIVIDUAL DE POUPANÇA PAN-EUROPEU								
Campo do Q. 5A	Titular	Código	Ano	Mês	Valor	NIF Português	País	Número fical (EU ou EEE)	Beneficiário
					. . ,				
					. . ,				

Na coluna **"Campo do Q.5A"** deve ser identificado o campo do Q.5A (campo 5013, 5014, 5037 ou 5038), onde foi indicado o valor reinvestido na aquisição de um contrato de seguro, ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, para contribuição para o regime público de capitalização ou ainda para produto individual de poupança pan-europeu

Na coluna **"Titular"** deve-se identificar o titular ou titulares do direito ao reinvestimento, através da
utilização dos códigos definidos para o quadro 4.

O titular do direito ao reinvestimento do valor de realização, resultante da alienação do bem imóvel destinado à habitação própria e permanente, na aquisição de um contrato de seguro, ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, ou para contribuição para o regime público de capitalização ou ainda para produto individual de poupança pan-europeu, é o titular do bem imóvel

alienado e do correspondente rendimento e na respetiva parte, sem prejuízo da necessidade de observância dos demais requisitos previstos na lei, nomeadamente, que o sujeito passivo ou o cônjuge (ou unido de facto) tenha pelo menos 65 anos de idade à data da transmissão do imóvel ou se encontre em situação de reforma.

Caso o reinvestimento seja concretizado por aquisição de contrato de seguro ou da adesão individual a um fundo de pensões aberto, estes devem visar, exclusivamente, proporcionar ao adquirente ou ao respetivo cônjuge (ou unido de facto), uma prestação regular periódica, de montante máximo anual igual a 7,5 % do valor investido.

Na coluna **"Código"** deve-se indicar o tipo de contrato celebrado de entre os previstos na alínea a) do n.º 7 do artigo 10.º, devendo para o efeito, utilizar-se os seguintes códigos:

01 – Aquisição de um contrato de seguro
02 – Adesão individual a um fundo de pensões aberto
03 – Contribuição para o regime público de capitalização
04 - Produto individual de poupança pan-europeu

Nas colunas **"Ano" "Mês"** e **"Valor"** deve indicar-se a data e o correspondente valor aplicado na aquisição de um contrato de seguro ou numa adesão individual a um fundo de pensões aberto ou numa contribuição para o regime público de capitalização ou no produto individual de poupança pan-europeu.

Nas colunas **"NIF Português"**, **"País"** e **"Número fiscal (EU ou EE**)" deve ser identificada a entidade onde foram aplicados os valores indicados nas anteriores colunas, através da indicação do respetivo número de identificação fiscal português ou estrangeiro, devendo, neste caso, ser também indicado o respetivo código do país, de acordo com a tabela constante das instruções de preenchimento do Q8B do Rosto da declaração.

Na coluna **"Beneficiário"** deve identificar-se o beneficiário do contrato de seguro ou da adesão individual a um fundo de pensões aberto, da contribuição para o regime público de capitalização ou ainda para o produto individual de poupança pan-europeu, devendo para o efeito utilizar-se os códigos definidos para o quadro 4.

- **REINVESTIMENTO CONCRETIZADO NUM OUTRO IMÓVEL**

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 Economico Europeu, desde que, neste ultimo 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.*
- ✓ *O imóvel transmitido tenha sido destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, comprovada através do respetivo domicílio fiscal, nos 12 meses anteriores à data da transmissão.*

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

- *Tratando-se de reinvestimento na aquisição de outro imóvel, o adquirente o não afete à sua habitação ou do seu agregado familiar até decorridos doze meses após o termo do prazo em que o reinvestimento deva ser efetuado;*
- *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 sujeito passivo ou o seu agregado familiar não tenham fixado no imóvel o seu domicílio fiscal (imoveis alienados após 7/10/2023)*

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 devera 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 9 do art.10.º), bastando para tanto, efetuar uma proporção.

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

Considerando que a suspensão do prazo para o reinvestimento previsto no artigo 10.º do Códigos do IRS, está intimamente relacionada com a dificuldade sentida pelos sujeitos passivos, quando da pandemia da doença Covid-19, em cumprir com os prazos de reinvestimento, em especial devido aos períodos de confinamento, e que tal dificuldade terá sido sentida, não só por quem pretendia proceder ao reinvestimento na aquisição de um imóvel, como por quem, tendo já procedido ao reinvestimento, tenha optado por construir, ampliar ou melhorar um imóvel, entende-se que deve considerar-se igualmente suspenso, por via do n.º 6 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, o prazo para afetar o imóvel à habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar nos termos do n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS, nas situações em que tal suspensão se evidencie aplicável.

- **REINVESTIMENTO CONCRETIZADO EM SEGUROS**

Nos termos do n.º 7 do art.º 10.º do CIRS, redação da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, serão igualmente excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) *O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel e, se aplicável, do reinvestimento previsto na alínea a) do n.º 5, seja utilizado para a aquisição de um contrato de seguro ou de uma adesão individual a um fundo de pensões aberto, em contribuição para o regime público de capitalização ou para o produto individual de poupança pan-europeu*
b) *O sujeito passivo ou o respetivo cônjuge, na data da transmissão do imóvel, se encontre, comprovadamente, em situação de reforma, ou tenha, pelo menos, 65 anos de idade;*
c) *A aquisição do contrato de seguro, a adesão individual a um fundo de pensões aberto ou a contribuição para o regime público de capitalização seja efetuada nos seis meses posteriores contados da data de realização;*
d) *Sendo o investimento realizado por aquisição de contrato de seguro ou da adesão individual a um fundo de pensões aberto, estes visem, exclusivamente, proporcionar ao adquirente ou ao respetivo cônjuge, uma prestação regular periódica, de montante máximo anual igual a 7,5 % do valor investido;*
e) *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.*

Nos termos do n.º 8 do mesmo artigo, não há lugar ao benefício referido no número anterior se o reinvestimento não for efetuado no prazo referido na alínea c) (seis meses posteriores contados da data de realização) , ou se, em qualquer ano, o valor das prestações recebidas ultrapassar o limite fixado na alínea d) (máximo anual igual a 7,5 % do valor investido), sendo esse ganho objeto de tributação no ano em que se conclua o prazo para reinvestimento, ou que seja ultrapassado o referido limite, respetivamente.

*Importa que referir que apesar dos fundos de pensões abertos e os Planos Poupança Reforma (PPR) serem ambos produtos de poupança com vista á reforma, são diferentes, porquanto um fundo de pensão aberto (tem a designação de aberto porque qualquer pessoa pode subscrever por sua iniciativa) apenas pode ser mobilizado, no caso de**: reforma por velhice, reforma por invalidez, pensão de sobrevivência ou morte do participante**, o PPR entre outras situações idênticas ás anteriores, tem o subscritor a possibilidade de reembolso sob a forma de renda, capital ou uma combinação destes, também nos seguintes casos: **pré-reforma; reforma antecipada; desemprego de longa duração; incapacidade permanente para o trabalho; doença grave, etc**.*

Deste modo para efeitos de exclusão da mais-valia, o valor de realização total ou parcial terá que ser aplicado, num seguro de vida que sirva para complemento de reforma, contribuição para o regime público de capitalização e fundos de pensões abertos e não num Plano Poupança Reforma – PPR.

Determina ainda a alinea d) do n.º 6 do art.º 10.º do CIRS, que não poderão beneficiar da exclusão, os imóveis que tenham beneficiado de apoio não reembolsável concedido pelo Estado ou outras entidades públicas para a aquisição, construção, reconstrução ou realização de obras de conservação de valor superior a 30 % do valor patrimonial tributário do imóvel para efeitos de IMI, sejam

vendidos antes de decorridos 10 anos sobre a data da sua aquisição, da assinatura da declaração comprovativa da receção da obra ou do pagamento da última despesa relativa ao apoio público não reembolsável que, nos termos legais ou regulamentares, não estejam sujeitos a ónus ou regimes especiais que limitem ou condicionem a respetiva alienação.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Reinvestimento em benfeitoria implantada em prédio rústico – Bairro de génese ilegal

Processo: 1258/2020, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2020-05-19
Conteúdo: A requerente pretende que lhe seja prestada informação vinculativa sobre os valores a indicar no Anexo G da declaração Modelo 3 do IRS do ano de 2019, mais concretamente quanto ao valor de aquisição de nova casa e os gastos suportados com o imóvel adquirido, para efeitos de apuramento da mais-valias decorrente da alienação, em 2019, da sua habitação. Para o efeito, esclarece que:
• alienou em 2019 a sua habitação, pelo montante de € 165.000,00;
• adquiriu uma benfeitoria, num Bairro de génese ilegal, classificado como prédio urbano, pelo valor de € 60.000,00;
• suportou € 504,94 com a escritura do imóvel e € 10.147,50 com a mediação imobiliária;
• suportou € 700,00 com a escritura da nova habitação e € 15.543,74 com gastos em obras no novo imóvel (construção civil e materiais).

INFORMAÇÃO:

1.Nos termos da alínea a) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, são excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:

- O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
- O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
- 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.

2. Como estabelecido pelo n.º 6 do mesmo artigo e diploma legal, não haverá lugar ao benefício referido no número anterior quando, designadamente, no caso do reinvestimento em obras, o adquirente não requerer a inscrição na matriz, do imóvel ou das alterações, decorridos 48 meses desde a data da realização, devendo afetar o imóvel à sua habitação ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização.
3. Ora, no caso, só se poderá aceitar para efeitos de reinvestimento, o valor despendido com a aquisição do prédio urbano habitacional ainda que implantando num prédio rústico – no caso € 40.000,00, conforme documento junto ao pedido que discrimina a parcela de construção/benfeitoria da parcela do terreno rústico -, e não o valor despendido com a aquisição de uma parcela do prédio rústico, por falta de suporte legal.
4. Acresce que, desde que reunidos todos os requisitos estabelecidos nos n.ºs 5 e 6 do artigo 10.º do Código do IRS, poder-se-á considerar a título de reinvestimento, sem recurso ao crédito, além do valor de aquisição da parte urbana do prédio/benfeitoria, o valor despendido com as obras efetuadas no mesmo, desde que, cumulativamente:

- se encontrem devidamente comprovadas com documentos emitidos sob a forma legal, nomeadamente que correspondam a faturas/recibos de quitação que de uma forma inequívoca se mostrem relacionadas com as ditas obras no imóvel e reúnam os requisitos

legais estabelecidos para o efeito, nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA, o que não se verifica no caso em análise; e

- sejam requeridas/comunicadas as alterações até decorridos 48 meses desde a data da realização, devendo afetar-se o imóvel à habitação da requerente ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao de realização, de acordo com o estatuído na al. b) do n.º 6 do artigo 10.º do CIRS.

5. Por último, quanto as despesas e encargos para efeitos do artigo 51.º do Código do IRS, são de aceitar os valores despendidos com: os registos notariais (sendo de excluir os valores inerentes a eventual crédito concedido para o efeito, bem como, os honorários da entidade que os efetuou); escritura; mediação imobiliária; e certificado energético; todos inerentes ao imóvel objeto de alienação e não ao imóvel agora adquirido e objeto de reinvestimento.

Mais-Valias imobiliárias – Reinvestimento em imóvel adquirido há mais de 10 anos

Processo: 2869/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-10-24

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de reinvestir a mais-valia obtida com a alienação do imóvel que constitui o seu domicílio fiscal, na amortização de empréstimo que contraiu para a aquisição de outro imóvel de que é proprietário há mais de 10 anos e que irá afetar à sua habitação permanente, atendendo a que o empréstimo ainda se encontra por liquidar.

1. Nos termos do número 5 do artigo 10.º do Código do IRS, são excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:

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

ii) O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e

iii) 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.

2. Tendo em consideração que o reinvestimento respeitará a um imóvel adquirido há dez anos, o que ultrapassa manifestamente o prazo legalmente estabelecido para efeitos de reinvestimento, não poderá o montante aplicado na amortização do empréstimo contraído para a sua aquisição relevar como reinvestimento para efeitos do disposto no número 5 do artigo 10.º do Código do IRS, por falta de suporte legal.

Reinvestimento de mais-valias imobiliárias – Não cumprimento do prazo por motivos imputáveis a terceiros

Processo: 3060/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-10-24

Conteúdo: Tendo procedido à alienação onerosa, em março de 2017, do imóvel afeto a sua habitação própria e permanente, pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relacionados com a viabilidade de poder efetuar o reinvestimento na aquisição de um outro imóvel com o mesmo destino e relativamente ao qual decorre uma ação de despejo de inquilino em tribunal, cuja conclusão vai ultrapassar o prazo de 36 meses legalmente estabelecido para o efeito.

1. Nos termos do estabelecido no artigo 10.º, número 5, do Código do IRS, são excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

i) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para

construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
ii) O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
iii) 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.
2. Decorre, assim, do texto legal que, sendo o prazo estabelecido em "meses", sem quaisquer períodos suspensivos, o prazo limite para o requerente poder usufruir do benefício de reinvestimento deve ser contado a partir da data de aquisição do imóvel, ou seja, no caso, terminará em 31 de março do ano de 2020, uma vez que o imóvel gerador de mais-valias imobiliárias foi alienado no mês de março de 2017

Reinvestimento do valor de realização de imóvel afeto a habitação permanente adquirida a título gratuito

Processo: 993/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 11-04-2019

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relacionados com a seguinte questão:
• Se a venda de habitação própria permanente, adquirida parcialmente por herança de ascendente direto, em 2009, por não ter sido adquirida na totalidade de forma onerosa, dá lugar ou não a isenção de tributação de mais-valias quando o montante é reinvestido noutra habitação própria permanente.
1. Face ao estabelecido no número 5 do artigo 10.º do Código do IRS, para efeitos da exclusão de tributação aí prevista, não releva a forma de aquisição (gratuita ou onerosa) do imóvel alienado, mas que o mesmo corresponda, à data da respetiva alienação, ao domicílio fiscal/habitação própria e permanente do sujeito passivo/agregado familiar e o valor de realização obtido seja reinvestido na aquisição de outro imóvel com o mesmo destino.
2. Assim, a verificarem-se as condições previstas no artigo em referência, a requerente poderá beneficiar da exclusão de tributação prevista no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS

Reinvestimento – Dedução de empréstimo para a construção. Amortização de empréstimo para aquisição de novo imóvel

Processo: 2106/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviço do IRS, de 2019-08-07

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto a relevância, no âmbito do regime do reinvestimento previsto no artigo 10.º do Código do IRS, da amortização do capital em dívida respeitante a empréstimo para construção do imóvel alienado, bem como das amortizações do empréstimo contraído para a aquisição do novo imóvel em que concretizou o reinvestimento.
Esclarece para o efeito que:
• Em fevereiro de 2018 alienou o imóvel, que era a sua habitação própria e permanente (HPP), pelo montante de € 650.000,00 e liquidou o empréstimo associado à sua construção; e
• Em junho de 2018 adquiriu um novo imóvel, destinado a HPP, pelo valor de € 410.000,00, contraindo um empréstimo de € 270.000,00 e utilizando 140.000,00 de capitais próprios;
• Em 2019 ou até ao final de 2020 pensa amortizar este empréstimo de € 270.000,00
1. Nos termos do n.º 5 do artigo 10.º do Código de IRS, são excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados à habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, se, no prazo de 36 meses contados da data de realização, o valor da realização deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, for reinvestido, nas condições, termos e prazos ali previstos.

2. Ora, referindo expressamente aquela norma que a amortização respeita a empréstimo contraído para efeitos de aquisição de imóvel, a faculdade na mesma prevista não é extensível às situações de construção de imóveis. Assim, o valor da amortização do empréstimo contraído pelo requerente para a construção do imóvel alienado não pode ser deduzido ao respetivo valor de realização, não devendo, portanto, ser indicado no anexo G.
3. No que concerne às amortizações do crédito obtido para a aquisição do novo imóvel em que se concretizou o reinvestimento e atendendo a que a respetiva aquisição ocorreu em data posterior à alienação, o que faz pressupor de que dispunha de valores para tal, as mesmas não qualificam como reinvestimento, por falta suporte legal.
4. Assim, de acordo com os elementos passiveis de serem extraídos do sistema informático, poder-se-á aceitar a título de reinvestimento o valor de € 117.500,00, correspondente à diferença entre o valor de aquisição do novo imóvel de € 387.500,00, e não o valor de € 410.000,00 indicado pelo requerente, e o valor do crédito concedido de € 270.000,00.

Reinvestimento em Obras
Processo: 482/2019, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-11

Conteúdo: O requerente pretende vender o imóvel onde reside e que constitui a sua habitação própria e permanente (HPP) vindo solicitar informação vinculativa sobre se o custo das obras que irá efetuar em imóvel adquirido por herança e que irá destinar a habitação própria e permanente (HPP), pode qualificar-se como reinvestimento para efeitos do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS.
1. Nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, podem ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:
• 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 ampliação ou melhoramento de outro, exclusivamente com o mesmo destino;
• O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
• 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.
2. Verificando-se que o imóvel a alienar constitui a habitação própria e permanente (HPP)/domicilio fiscal do sujeito passivo à data da alienação e que o imóvel objeto das obras de melhoramento passará a constituir a HPP do agregado familiar, poderão ser aceites os valores despendidos com as referidas obras, sem recurso ao crédito, nos prazos estabelecidos no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS.
3. Acresce que, no que se refere às obras de melhoramento, para que o montante despendido com as mesmas releve como reinvestimento, deverão ainda verificar-se os seguintes requisitos:
• as obras estarem devidamente comprovadas com documentos emitidos sob a forma legal, nomeadamente que correspondam a faturas/recibos de quitação que de uma forma inequívoca se mostrem relacionadas com as ditas obras no imóvel e reúnam os requisitos legais estabelecidos para o efeito, nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA; e
• serem requeridas/comunicadas as alterações até decorridos 48 meses desde a data da realização, devendo afetar o imóvel à habitação ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao de realização, de acordo com o estatuído na alínea b) do n.º 6 do artigo 10.º do CIRS.

Alienação de quota-parte de imóvel adquirido por sucessão
Regime do reinvestimento
Processo: 3948/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-11

Conteúdo: Solicita o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto ao reinvestimento que pretende efetuar na aquisição de uma nova habitação, na sequência da alienação em 2018-11-14, da quota-parte (¼) de imóvel, adquirido conjuntamente com os seus irmãos por óbitos dos pais e que constitui a sua habitação própria e permanente.

1. Nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, podem ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:
   - 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 ampliação ou melhoramento de outro, exclusivamente com o mesmo destino;
   - O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
   - 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.

2. Assim, considerando que o imóvel cuja quota-parte o requerente alienou constituía a sua habitação permanente e que irá reinvestir na aquisição de imóvel com a mesma finalidade, poderá beneficiar de exclusão tributária relativamente à mais-valia realizada, desde que cumpridos os demais requisitos legalmente estabelecidos.

3. Para o efeito, na declaração de rendimentos modelo 3 do ano de 2018, deve indicar no anexo G, os valores de aquisição e de realização correspondentes à sua quota-parte do imóvel, apurados nos termos do disposto do artigo 45.º e 44.º, ambos do Código do IRS, e indicar no quadro 5 do mesmo anexo, a intenção de reinvestir.

Alienação de imóvel e aquisição em compropriedade- Reinvestimento com recurso ao crédito
Processo: 3947/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 2019-04-12

Conteúdo: Pretendendo o requerente esclarecimentos sobre o apuramento das mais-valias, refere o seguinte:

- Em 2005 adquiriu um imóvel pelo montante de € 87 500,00, com recurso ao crédito, sendo que à data da alienação, o capital em dívida era de € 64 535,41;
- Em agosto de 2018, alienou o referido imóvel pelo valor de € 165 000,00;
- Alguns meses antes da venda, adquiriu, em compropriedade, 50% de um imóvel no valor de € 300 000,00, com recurso ao crédito de € 220 000,00, tendo pago os restantes € 80 000,00 sem recurso ao crédito (o outro proprietário não fez qualquer pagamento).

Pelo que questiona se no cálculo de mais-valias deve considerar como reinvestimento o valor de € 80 000,00 ou se será considerado apenas 50%, visto que o imóvel foi adquirido em regime de compropriedade, independentemente desse dinheiro ter sido pago apenas pelo próprio. Mais questiona se um pagamento adiantado do empréstimo bancário que contraiu para a aquisição da casa nova pode ser considerado reinvestimento.

1. Nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, podem ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:
- O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro

Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
• O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
• 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;
2. Ora, no caso, atendendo a que se trata de um sujeito passivo solteiro, que o direito de propriedade do imóvel alienado lhe pertencia, e que adquiriu, em compropriedade, um novo imóvel pelo valor de € 300 000,00, com recurso ao crédito no montante de € 220 000,00, só se poderá aceitar como reinvestido, desde que reunidos os requisitos estabelecidos para o efeito, metade da diferença entre o valor de aquisição do novo imóvel e o crédito bancário contraído para o efeito, ou seja, € 40 000,00 (€ 80 000,00 / 2).
3. Quanto à segunda questão e no pressuposto de que se refere a uma amortização a efetuar ao crédito concedido aquando da aquisição, no prazo de 36 meses após a alienação, informa-se que não poderá ser fiscalmente aceite uma qualquer amortização a titulo de reinvestimento, uma vez que a mesma não se efetuou logo após a alienação, ou seja, no espaço de tempo estritamente necessário para o efeito.

Reinvestimento em aquisição de direito de uso e habitação
Processo: 662/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-07-05

Conteúdo: Tendo procedido à alienação onerosa de imóvel afeto a sua habitação própria e permanente e à aplicação do valor obtido na aquisição do "uso e habitação não renunciáveis vitalício" de um outro imóvel com o mesmo destino, solicita a requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à viabilidade de poder ser aceite a ocorrência de uma situação de reinvestimento.
1. Nos termos do artigo 10.º, número 1, alínea a), do Código do IRS, constituem mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem da alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis.
2. No entanto, e de acordo com o disposto na alínea a), número 5, do mesmo artigo e diploma legal, são excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, verificados os demais requisitos, o valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal.
3. Ora, de acordo com o estatuído no artigo 1484.º, números 1 e 2, do Código Civil, o direito de uso consiste na faculdade de se servir de certa coisa alheia, e haver os respetivos frutos, na medida das necessidades, quer do titular, quer da sua família, denominando-se direito de habitação quando se trate de casas de morada.
4. Assim sendo, e se bem que se mostre preservado o fim legalmente imposto pelo n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, i.e., que o imóvel se destine a habitação própria e permanente, certo é que não se verifica a transferência para a esfera jurídica do comprador da propriedade do imóvel, mas, tão somente, de um mero direito de o habitar (direito de habitação - artigo 1484º do Código Civil).
5. Termos em que não se poderá considerar a ocorrência de uma situação de reinvestimento consignada ao abrigo do acima referido artigo e diploma legal.

Alienação de imóvel adquirido por doação isenta – Reinvestimento
Processo: 2216/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviço do IRS, de 2018-07-26

Conteúdo: Pretendendo alienar uma fração autónoma de um imóvel, adquirida por doação de sua mãe e que constitui a sua habitação própria e permanente, questiona o requerente como são calculadas as mais-valias e a partir de que momento é possível fazer a venda para beneficiar da exclusão tributária por reinvestimento.

1. No que se refere ao apuramento de rendimentos da categoria G, no caso, mais-valias imobiliárias, as mesmas são apuradas da seguinte forma: Valor de Realização – [Valor de Aquisição x coeficiente de desvalorização da moeda (se tiverem ocorrido + de 24 meses desde a data de aquisição)] - Despesas e Encargos (artigo 51.º do CIRS).

2. Acresce que, nos termos do artigo 43.º do Código do IRS, no caso de transmissões de imóveis efetuadas por residentes, só é considerado, para efeitos da categoria G do IRS, 50% do resultado obtido através da fórmula acima mencionada.

3. Quanto ao valor de aquisição e atendendo a que o imóvel foi adquirido a título gratuito (doação isenta em sede do Imposto do Selo), considera-se como valor de aquisição o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação, de acordo com o estabelecido no n.º 3 do artigo 45.º do Código do IRS.

4. Nesta conformidade, verificando-se que a doação ocorreu em janeiro de 2018, o valor de aquisição a considerar, será o valor patrimonial tributário constante da matriz até aos dois anos anteriores à doação, ou seja, janeiro de 2016. 5.

No que concerne ao reinvestimento e de acordo com o disposto no n.º 5 do artigo 10.º do CIRS, poderão ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:

- O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
- O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
- O sujeito passivo manifeste a intenção de proceder ao reinvestimento, ainda que parcial, mencionando o respetivo montante na declaração de rendimentos respeitante ao ano da alienação;

6. Assim, a verificar-se, no caso, que:

- o imóvel a alienar se encontra afeto à habitação própria e permanente do sujeito passivo, atendendo ao conceito de residência permanente que se entende como correspondendo ao local onde se tem centrada a vida doméstica com estabilidade e por forma duradoura, o local onde se pernoita, se tomam as refeições, se recebem familiares e amigos, onde, em suma, se tem constituído o lar com todo o ritual e laços que lhe estão associados e lhe são próprios. E são traços constitutivos e indispensáveis da residência permanente, a habitualidade, a estabilidade e a circunstância de constituir o centro da organização da vida doméstica;
- o mesmo corresponde ao domicílio fiscal do sujeito passivo à data da alienação; e
- adquira um novo imóvel, com o mesmo destino, sem recurso ao crédito, relativamente à totalidade do valor a reinvestir, nos prazos legalmente estabelecidos, poderá, desde que reunidos todos os requisitos estabelecidos para o efeito, beneficiar da exclusão tributária consagrada no n.º 5 do artigo 10.º do CIRS.

Reinvestimento na aquisição de terreno para construção
Processo: 1324/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 10-05- -2018

Conteúdo: Tendo procedido à alienação onerosa da sua habitação própria e permanente e, posteriormente, ainda no mesmo ano, à aquisição de um "terreno" destinado à construção de um novo imóvel com o mesmo destino, pretende a requerente que lhe sejam prestados os seguintes esclarecimentos:

i. Se poderá não declarar, desde logo, o montante já reinvestido na aquisição do terreno para construção, juntando posteriormente e declarando de uma só vez a totalidade do reinvestimento efetuado, mesmo que em anos diferentes, até ao limite temporal legalmente estabelecido para o efeito;
ii. Se antes cada despesa/fatura comprovativa do reinvestimento terá de ser declarada no ano em que foi efetuada; e
iii. Não sendo possível a concretização do reinvestimento no prazo legalmente estabelecido para o efeito, qual será o agravamento fiscal aplicável em sede de IRS.

1. Nos termos do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, são excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:

a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade, designadamente de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português.
b) O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização.
c) O sujeito passivo manifeste a intenção de proceder ao reinvestimento, ainda que parcial, mencionando o respetivo montante na declaração de rendimentos respeitante ao ano da alienação.

2. Do estabelecido no n.º 6 do mesmo artigo e diploma legal decorre ainda que, no caso particular de reinvestimento na aquisição de terreno para construção e/ou construção de imóvel, o mesmo só será considerado como concretizado desde que o adquirente requeira a inscrição na matriz do imóvel decorridos 48 meses desde a data da realização, devendo afetar o imóvel à sua habitação ou do seu agregado até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização.
3. Complementarmente, o número 7 do mesmo artigo 10.º determina que, no caso de reinvestimento parcial do valor de realização e verificadas as condições estabelecidas no n.º 6, o benefício a que se refere o número 5 respeitará apenas à parte proporcional dos ganhos correspondente ao valor reinvestido.
4. Em conclusão e tendo em consideração o pretendido, a requerente poderá declarar, com referência ao ano da respetiva concretização, o reinvestimento na aquisição do terreno para construção e as demais despesas de construção em cada ano em que forem realizadas no prazo limite de 36 (trinta e seis) meses contados da data de realização, i.e., da alienação onerosa do imóvel gerador de mais-valias imobiliárias.
5. Para aceitação das despesas a título de reinvestimento, para além de as mesmas terem de estar suportadas por faturas emitidas sob a forma legal, deverá ainda o imóvel construído ser inscrito na respetiva matriz predial no prazo de 48 (quarenta e oito) meses contados da já referida data de realização.
6. Não se concretizando o reinvestimento nos termos e prazos legalmente estabelecidos para o efeito será a mais-valia apurada sujeita a tributação, por englobamento, em 50% do correspondente valor determinado com base nas regras aplicáveis ao caso.

Reinvestimento na aquisição de imóvel anteriormente à alienação onerosa - Amortização de empréstimo bancário

Processo: 923/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-07-05

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos relacionados com a aquisição, com recurso a crédito bancário, de um novo imóvel destinado a sua habitação própria e

permanente, a adquirir em período anterior ao da alienação onerosa daquele que atualmente detém com a mesma afetação, e cujo valor total de venda irá ser integralmente aplicado na amortização do referido mútuo
1. Nos termos do estabelecido no número 5 do artigo 10.º do Código do IRS, poderão ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:
1.1 O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido, designadamente na aquisição da propriedade de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino, situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
1.2 O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
1.3 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.
2. Na circunstância, poder-se-á aceitar, a título de reinvestimento, desde que cumpridos todos os requisitos estabelecidos no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, o valor de amortização do crédito concedido para a aquisição, a efetuar-se logo após a alienação, ou seja, no espaço de tempo estritamento necessário para o efeito.

Reinvestimento do valor adveniente da alienação onerosa de quota parte de imóvel afeto a habitação própria e permanente

Processo: 2362/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços, de 2018- -08-16

Conteúdo: Relativamente à alienação onerosa de imóvel integrado em herança indivisa, mas afeto a sua habitação própria e permanente, solicita o requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à viabilidade de, nos termos e para efeitos do estabelecido no artigo 10.º, número 5, do Código do IRS, poder aplicar, total ou parcialmente, na aquisição de um outro imóvel, o valor que na respetiva quota parte lhe coube.
1. Nos termos do estabelecido no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, são excluídos da tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativa e designadamente, as seguintes condições:

i. O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido, nomeadamente na aquisição, sem recurso ao crédito, da propriedade de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal (alínea a); e,
ii. O reinvestimento previsto na alínea anterior seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização (alínea b).

2. Assim sendo e desde que, à data da alienação, o imóvel reunisse, comprovadamente, os requisitos para ser considerado como constituindo a habitação própria e permanente do requerente, poderá o mesmo usufruir do benefício consignado no acima referido artigo 10.º, número 5, do Código do IRS, atentos os demais condicionalismos legalmente estabelecidos para o efeito, relativamente à quota parte do imóvel que legalmente lhe cabia.

Alienação de imóvel – Reinvestimento da quota-parte

Processo: 740/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2018-04-24

Conteúdo: Pretende a requerente informação vinculativa quanto à possibilidade de reinvestir, dentro do prazo legal, o valor resultante da venda de um imóvel, que era sua propriedade e do ex-

cônjuge, na quota-parte de 50%, cuja alienação ocorreu em setembro de 2017, atendendo a que o imóvel constituiu a sua residência até a data da venda.
1. Nos termos do disposto no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, poderão ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:

- O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
- O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
- 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;

2. Para que se possa considerar um qualquer montante como reinvestido, nos termos do n.º 5 do artigo 10.º do CIRS, terá, desde logo, o imóvel que originou as mais-valias que corresponder ao domicílio fiscal e, simultaneamente, constituir a habitação própria e permanente do sujeito passivo/agregado familiar.
3. Assim, desde que cumpridos os requisitos legalmente estabelecidos para o efeito, poderá beneficiar da exclusão tributária consagrada no n.º 5 do artigo 10.º do CIRS, devendo indicar no anexo G, a apresentar conjuntamente com a modelo 3 do IRS do ano de 2017, 50% do valor de aquisição e do valor de realização, apurados nos termos do disposto do artigo 46.º e 44.º, ambos do CIRS, e manifestar a intenção de reinvestir.

Alienação de dois imóveis e reinvestimento na aquisição de outro imóvel
Processo: 996/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 2017-10-31

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de ser aceite o reinvestimento na aquisição de um imóvel para habitação própria e permanente, cujos ganhos advêm da alienação de dois imóveis que constituíam, em anos distintos, nas respetivas datas de venda, sua habitação própria e permanente.
1. Estabelece o n.º 5 do artigo 10.º do CIRS que poderão ser excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que, cumulativamente:
• O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja reinvestido na aquisição da propriedade de outro imóvel, de terreno para construção de imóvel e ou respetiva construção, ou na ampliação ou melhoramento de outro imóvel exclusivamente com o mesmo destino situado em território português ou no território de outro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações em matéria fiscal;
• O reinvestimento seja efetuado entre os 24 meses anteriores e os 36 meses posteriores contados da data da realização; e
• 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.
2. Ora, não obstante o Código do IRS ser omisso quanto: ao número de imóveis alienados, cujos ganhos se encontram sujeitos a tributação em mais-valias, mas possam vir a ser excluídos de tributação por conta do reinvestimento consagrado no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, e o prazo que cada um dos imóveis deva constituir a habitação própria e permanente (HPP) do sujeito passivo, a razão de ser da exclusão da tributação destes ganhos, obriga a que haja uma relação direta entre a Habitação Própria Permanente (HPP) que se aliena e a HPP que se adquire.

3. Com efeito, os ganhos de uma alienação de HPP só não são tributados porque são reinvestidos, nos termos legais, em outra HPP.
4. Assim, não se pode aceitar, a título de reinvestimento, ambos os valores de realização relativos à alienação de dois imóveis.

Processo: 3919/2008, com despacho concordante do Substituto Legal do Senhor Diretor-geral de 2009.12.16

1. Nos termos do estatuído no número 5, alínea a), do artigo 10.º do Código do IRS, são excluídos de tributação os ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, se, no prazo de 36 meses contados da data da alienação, o produto da realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, for reinvestido, designadamente, na aquisição da propriedade de um outro imóvel, exclusivamente, com o mesmo destino.
2. Uma vez que, no caso do Direito de Superfície, o superficiário detém, simultaneamente, dois direitos reais de natureza diferente, o direito de superfície que incide sobre o solo e lhe permite construir em terreno alheio e o direito sobre a coisa implantada/obra, entende-se, porque equiparável a um verdadeiro direito de propriedade, que se trata do direito de propriedade no conceito dado pelo artigo 1305º. do Código Civil.
3. Para efeitos de aplicação da exclusão tributária consagrada no artigo n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, os ganhos advenientes da alienação onerosa do direito de superfície detido sobre imóvel afeto a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar poderão ser considerados reinvestidos na aquisição da propriedade de um outro imóvel com o mesmo destino desde que reunidos os demais requisitos estabelecidos para o efeito.

Processo: 5310/2008, com despacho concordante do Substituto Legal do Senhor Diretor-geral, de 2009-04-27

De acordo com o disposto na alínea f), n.º 1 e n.º 2 do artigo 44.º do Código do IRS (CIRS), considera-se valor de realização o maior dos valores, o da respetiva contraprestação ou o valor que tiver sido considerado para efeitos de liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT).
Assim, no que concerne ao valor a reinvestir para efeitos de exclusão tributária consagrada no n.º 5 do artigo 10.º do CIRS, considera-se, como tal, o valor de realização ou o valor patrimonial definitivo que serviu para efeitos de liquidação de IMT, se superior.
Quanto ao valor considerado reinvestido, existindo recurso ao crédito para aquisição do novo imóvel, será a diferença entre o valor patrimonial definitivo, quando superior ao valor efetivo de aquisição, e o valor do empréstimo bancário contraído para o efeito.

QUADRO 5B - AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO

Nos termos do regime especial aplicável às mais-valias imobiliárias previsto no artigo 11.º da Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro, a exclusão de tributação prevista no n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS é aplicável às situações em que o **valor de realização seja aplicado na amortização do empréstimo anteriormente contraído para a aquisição do imóvel alienado**.

B	AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMO (art.º 11.º da Lei n.º 82-E/2014, de 31 de dezembro)				
5032	Campo do quadro 4		5034	Valor em dívida à data da alienação do bem referido no campo 5032	,
5033	Ano do empréstimo		5035	Valor de realização utilizado na amortização do empréstimo	,

Apenas estão abrangidas por este regime de exclusão de tributação as alienações de imóveis ocorridas nos **anos de 2015 a 2020** e cujos contratos de empréstimo tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2014, não podendo o **sujeito passivo ser proprietário de qualquer outro imóvel habitacional à data da alienação.**

Assim, os sujeitos passivos que pretendam beneficiar desta exclusão devem indicar os seguintes elementos:

- No **campo 5032** - o campo do quadro 4 correspondente ao imóvel alienado cujo valor de realização se pretende aplicar na amortização de empréstimo;
- No **campo 5033** - ano do empréstimo contraído para a aquisição do imóvel alienado;
- No **campo 5034** - o valor do capital em dívida do empréstimo contraído para a **aquisição do imóvel alienado;**
- No **campo 5035** - o valor aplicado na amortização do empréstimo.

FICHA DOUTRINÁRIA

Mais-valias imobiliárias – Regime especial consignado no artigo 11.º da Lei n.º 82-E/2014, de 31-12-2014

Processo: 4404/2017, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 20-06-2018

Conteúdo: Pretende o requerente obter esclarecimento sobre se, para efeitos de apuramento das mais-valias imobiliárias que irá obter relativamente a imóvel que não constituía a sua habitação própria e permanente, poderá usufruir do regime especial aplicável às alienações de imóveis ocorridas nos anos de 2015 a 2020.

INFORMAÇÃO:

1. Como, expressamente, referido no artigo 11.º, números 1, 2, 3 e 4, respetivamente, da Lei n.º 82.º-E, de 31 de dezembro:
- A exclusão de tributação prevista no número 5 do artigo 10.º do Código do IRS é extensível às situações em que o valor de realização seja aplicado na amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel alienado;
- Na situação antes referida, quando o valor de realização seja apenas parcialmente aplicado na finalidade aí prevista, a exclusão de tributação abrange somente a parte proporcional dos ganhos correspondentes àquela aplicação;
- O regime não é aplicável se, à data da alienação, o sujeito passivo for proprietário de outro imóvel habitacional;
- O regime aplica-se às alienações de imóveis ocorridas nos anos de 2015 a 2020, em que os contratos de empréstimo tenham sido celebrados até 31 de dezembro de 2014.

2. Do exposto decorre e tendo em consideração que o benefício acima referido respeita, de forma expressa, à alienação onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, que o requerente não pode beneficiar do regime de exclusão de tributação antes referido, uma vez que o imóvel alienado não tinha essa afetação exigida por lei.

QUADRO 6 - ALIENAÇÃO ONEROSA DA PROPRIEDADE INTELECTUAL

Destina-se a declarar os atos de alienação onerosa da propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no setor comercial, industrial ou científico, quando o transmitente não seja o titular originário. Se o rendimento for obtido pelo titular originário, deverá este ser indicado nos anexos B ou C.

6	ALIENAÇÃO ONEROSA DA PROPRIEDADE INTELECTUAL [art.º 10.º, n.º 1, al. c), do CIRS]			
	Titular	Valor de Realização	Valor de Aquisição	Despesas e Encargos
6001		. . ,	. . ,	. . ,
6002		. . ,	. . ,	. . ,
	SOMA	. . ,	. . ,	. . ,

A liquidação automática assegura a consideração de apenas 50% das mais-valias obtidas, respeitantes a transmissões efetuadas por residentes, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS. Assim, todos os valores devem ser inscritos neste quadro pela totalidade.

Para identificação do titular, devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4.

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 subsumível nesta categoria.

Deste modo, são declarados neste quadro, os ganhos obtidos com a alienação onerosa (definitiva) de direitos da propriedade intelectual ou industrial ou de experiência adquirida no sector comercial, industrial ou científico, se o alienante não for o titular originário.

*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.).*

Assim, quando a aquisição for efetuada a título oneroso, o valor a indicar será o documentalmente provado.

QUADRO 7 - CESSÃO ONEROSA DE POSIÇÕES CONTRATUAIS OU OUTROS DIREITOS RELATIVOS A BENS IMÓVEIS E CESSÃO ONEROSA DE DIREITOS SOBRE ESTRUTURAS FIDUCIÁRIAS, INCLUINDO A CESSÃO ONEROSA DA POSIÇÃO DO BENEFICIÁRIO

Destina-se a declarar a cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis e, assim como, a cessão onerosa de direitos sobre estruturas fiduciárias, incluindo a cessão onerosa da posição de beneficiário.

7	CESSÃO ONEROSA DE POSIÇÕES CONTRATUAIS OU OUTROS DIREITOS RELATIVOS A BENS IMÓVEIS E CESSÃO ONEROSA DE DIREITOS SOBRE ESTRUTURAS FIDUCIÁRIAS INCLUINDO A CESSÃO ONEROSA DA POSIÇÃO DO BENEFICIÁRIO [art.º 10.º, n.º 1, alíneas d) e j), do CIRS]											
Titular	Cód.da operação	Valor de realização do direito			Valor de aquisição do direito			Titular	Cód.da operação	Valor de realização do direito			Valor de aquisição do direito		
7001		. . ,			. . ,			7003		. . ,			. . ,		
7002		. . ,			. . ,			7004		. . ,			. . ,		
SOMA		. . ,			. . ,			SOMA		. . ,			. . ,		

A liquidação automática assegura a consideração de apenas 50% das mais-valias obtidas, respeitantes a transmissões efetuadas por residentes, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS.

Para os sujeitos passivos não residentes, mas que sejam residentes noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (neste último caso, desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal), a liquidação do imposto assegura também de forma automática a consideração de apenas 50% do saldo entre as mais e as menos-valias realizadas respeitantes às transmissões efetuadas, relativamente aos rendimentos auferidos em território português de mais-valias previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS e que não sejam imputáveis a estabelecimento estável nele situado, desde que exerçam a opção pela tributação à taxa que, de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º do Código do IRS, seria aplicável no caso de serem auferidos por residentes em território português, nos termos do n.º 14 do artigo 72.º do Código do IRS, nos campos 08 e 09 do quadro 8B do Rosto da declaração modelo 3.

Assim, todos os valores devem ser inscritos neste quadro pela totalidade.

Para identificação do titular, devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4. Para a coluna "Código da Operação" deverão ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGO	DESCRITIVO
G71	Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis
G72	Cessão onerosa de direitos sobre estruturas fiduciárias incluindo a cessão onerosa da posição do beneficiário

QUADRO 8 - CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS, PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES

Destina-se a declarar a cessão onerosa de créditos, prestações acessórias e prestações suplementares.

O ganho sujeito a IRS será o correspondente à importância recebida pelo cedente deduzido do valor nominal do crédito, caso se trate da primeira transmissão, ou do valor de aquisição do crédito nos restantes casos [alínea f) do n.º 4 do artigo 10.º do Código do IRS].

8	CESSÃO ONEROSA DE CRÉDITOS, PRESTAÇÕES ACESSÓRIAS E PRESTAÇÕES SUPLEMENTARES [art.º 10.º, n.º 1, al. h), do CIRS]					
Titular	Importância recebida	Valor nominal/Valor da aquisição	Titular	Importância recebida	Valor nominal/Valor da aquisição
8001	. . ,	. . ,	8003	. . ,	. . ,
8002	. . ,	. . ,	8004	. . ,	. . ,
SOMA	. . ,	. . ,	SOMA	. . ,	. . ,

Para identificação do **titular**, devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4.

A opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 9 - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS

Destina-se a declarar a alienação onerosa de partes sociais (quotas e ações) e outros valores mobiliários, bem como de outras operações a ela equiparadas, com exceção das partes sociais e

outros valores mobiliários cuja titularidade o alienante tenha adquirido até 31 de dezembro de 1988.

9	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS [art.º 10.º, n.º 1, al. b), do CIRS]														
Titular	NIF da entidade emitente	Código da operação	Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte	Respeita a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos?	
			Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor			Sim	Não
9001						,				,	,		☐	☐
9002						,				,	,		☐	☐
9003						,				,	,		☐	☐
9004						,				,	,		☐	☐
9005						,				,	,		☐	☐
9006						,				,	,		☐	☐
9007						,				,	,		☐	☐
9008						,				,	,		☐	☐
9009						,				,	,		☐	☐
9010						,				,	,		☐	☐
9011						,				,	,		☐	☐
9012						,				,	,		☐	☐
			SOMA			,				,	,			

No seu preenchimento deve observar-se o seguinte:

- Na identificação do **titular** devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna **"NIF da Entidade emitente"** deve ser inscrito o NIF (número de identificação fiscal) da entidade que emitiu os títulos alienados ou objeto da operação sujeita a imposto;
- A coluna **"Código"** destina-se a indicar o tipo de operação, devendo, para o efeito, utilizar-se os códigos constantes da tabela seguinte;

CÓDIGO	DESCRITIVO
G01	Alienação onerosa de ações
G02	Alienação onerosa de quotas
G03	Alienação onerosa de outros valores mobiliários não especificamente previstos
G04	Remição e amortização com redução de capital de partes sociais
G05	Extinção ou entrega de partes sociais das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas no âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais
G06	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 CIRC
G10	Reembolso de obrigações e outros títulos de dívida
G21	Alienação onerosa de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário ou de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário a que seja aplicável o regime previsto no artigo 22.º do EBF, na redação em vigor até 30 de junho de 2015 (artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro)
G22	Alienação onerosa de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento coletivo em valores mobiliários

G23	Alienação onerosa de unidades de participação ou ações em organismos de investimento alternativo de capital de risco e de créditos prevista no n.º 7 do artigo 23.º do EBF
	Alienação onerosa de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário em recursos florestais prevista no n.º 7 do artigo 24.º do EBF
	Alienação onerosa de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário de reabilitação urbana prevista no n.º 3 do artigo 71.º do EBF
G24	Alienação onerosa de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH) e sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (SIIAH) prevista no n.º 2 do artigo 8.º do regime aplicável aos FIIAH e às SIIAH, aprovado pelo artigo 102.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro
G25	Alienação onerosa de criptoativos que constituam valores mobiliários (alínea b) do n.º 1 do artigo 10.º do CIRS)
G26	Alienação onerosa de unidades de participação, em fundos de investimento imobiliário e sociedades de investimento imobiliário de arrendamento habitacional a custos acessíveis, prevista no n.º 2 do artigo 71.º-A do EBF.

- O **valor de realização** é determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44.º do Código do IRS;
- O **valor de aquisição** é determinado nos termos dos artigos 45.º e 48.º do Código do IRS;

Para a determinação dos valores de realização e aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.

- Na coluna **"Despesas e encargos"** apenas podem ser inscritas as **despesas necessárias e efetivamente praticadas**, inerentes à aquisição e alienação das partes sociais;
- Quando entre a data de aquisição e de alienação das partes sociais tiverem decorrido mais de 24 meses, é considerado automaticamente na liquidação o coeficiente de correção monetária ao valor de aquisição nos termos do n.º 1 do artigo 50.º do Código do IRS;
- As operações de alienação de valores mobiliários que não sejam partes sociais podem ser declaradas agregando os valores mobiliários por ano de aquisição
- Na coluna **"País da contraparte"** deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

Na coluna **"Respeita a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos?",** para efeitos do n.º 5 do artigo 43.º do código do IRS, pela redação dada pela Lei n.º 31/2024, de 28 de junho, será necessário qualificar se as operações dizem respeito a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de organismos de investimento coletivo abertos, assim:

- Para os Códigos de operação G01, G03, G05, G06, G10, G22 ou G25 deve ser assinalado o campo (Sim) quando respeitem a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos;
- Para os Códigos de operação G01, G03, G05, G06, G10, G22 ou G25 deve ser assinalado o campo (Não) quando não respeitem a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos.

A opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

VALOR DE AQUISIÇÃO - 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)*

QUADRO 9A - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Destina-se a identificar os campos do quadro 9 onde foram inscritos os valores relativos à alienação onerosa de partes sociais de micro ou pequenas empresas, definidas nos termos do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, não cotadas nos mercados regulamentados ou não regulamentados da bolsa de valores. Estas empresas devem ser identificadas através do NIF, sendo o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias considerado em 50% do seu valor, como dispõe o n.º 3 do artigo 43.º do Código do IRS.

A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS					
Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade
9601		9602		9603	

Considera-se pequena empresa a que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros. Uma microempresa é aquela que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.

Cálculo de mais-valias provenientes de alienação de micro-entidades e de alienações de outras partes sociais, se exercida a opção de englobamento.
Processo: 3339/2017, Despacho de 2017-12-04, da Subdiretora Geral do IR
Conteúdo: O Requerente solicitou uma informação vinculativa na qual questiona como proceder para calcular o montante sujeito a tributação no caso de, no ano de referência, registar mais e menos valias mobiliárias, atendendo a que pretende exercer a opção pelo englobamento. Estão em causa os rendimentos com origem em alienação onerosa de ações e obrigações.
Em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), estes rendimentos são tributados como incrementos patrimoniais (mais valias) - rendimentos de categoria G -, nos termos conjugados dos artigos 9º, n.º1, alínea a) e artigo 10º, n.º1, alínea b), ambos do Código do IRS. Estes rendimentos são tributados mediante aplicação de uma taxa especial de 28% nos termos do art.º 72º, n.º 1, alínea c) do Código do IRS, aplicável ao saldo positivo entre as mais-valias e menos-valias mobiliárias verificadas no ano em que os rendimentos foram auferidos.
Esta tributação autónoma não será aplicável se tais rendimentos forem, por opção do seu titular, englobados, nos termos do n.º 8 do art.º 72º do CIRS. Neste caso o quantitativo do imposto devido será determinado pela aplicação das taxas previstas no art.º 68º do CIRS. Optando pelo englobamento poderão os titulares destes rendimentos deduzir as eventuais perdas registadas, nos termos da alínea d) do n.º 1 do art.º 55º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS), por um período de 5 anos.
De notar que o saldo das mais ou menos valias é determinado, numa primeira fase, operação a operação - apurando-se todas as condições que podem influir, positiva ou negativamente na operação em causa -, e, numa segunda fase, pela junção de todos os saldos das operações geradoras de rendimentos de mais-valias mobiliários para efeitos de apuramento do montante que será sujeito a tributação (seja ela autónoma ou determinada pela aplicação das taxas previstas no art.º 68º do CIRS).
Assim, na situação identificada pelo Requerente, nos termos do artigo 43º do Código do IRS, o saldo final entre as mais-valias e as menos-valias é o resultante do somatório entre 50% da mais-valia relativa à participação social numa micro entidade com 100% da mais-valia decorrente da alienação das demais participações.
Por fim salienta-se que nos termos do n.º 5 do art.º 22º do CIRS, a opção pelo englobamento determina a obrigatoriedade de "englobar a totalidade dos rendimentos da mesma categoria de rendimentos."

QUADRO 9B - ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL

Destina-se a identificar os campos do quadro 9 onde foram inscritos os valores relativos à alienação de partes sociais adquiridas no âmbito de operações abrangidas por regimes de neutralidade fiscal previstos nos n.ºs 10 e 11 do artigo 10.º e no artigo 38.º, ambos do Código do IRS (operações de permuta de partes sociais e fusão e cisão de sociedades e entrada de património para a realização do capital de sociedade) devendo, ainda, indicar-se o NIF (número de identificação fiscal) das sociedades emitentes das partes sociais alienadas.



B	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL (art.º 10.º, n.ºs 10 e 11 e art.º 38.º, ambos do CIRS)					
Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade
9701		9702		9703	

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:

f) 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.
g) 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;
h) Os elementos do ativo e do passivo da pessoa singular objeto de transmissão sejam considerados pelos mesmos valores da escrita 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;
i) 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;
j) 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.

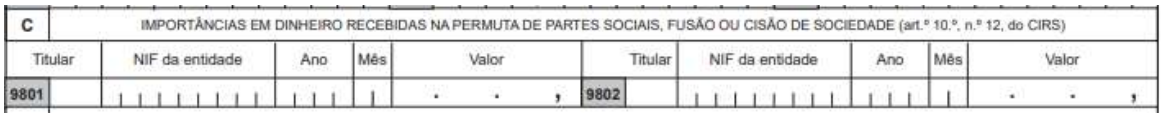
Este regime, porém, não se aplica aos bens afetos, nas condições previstas na alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º do Código do IRS, isto é, quando tiverem sido transferidos elementos patrimoniais do património particular para o património empresarial.

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.

QUADRO 9C - IMPORTÂNCIAS EM DINHEIRO RECEBIDAS NAS OPERAÇÕES DE PERMUTA DE PARTES SOCIAIS, FUSÃO OU CISÃO DE SOCIEDADES

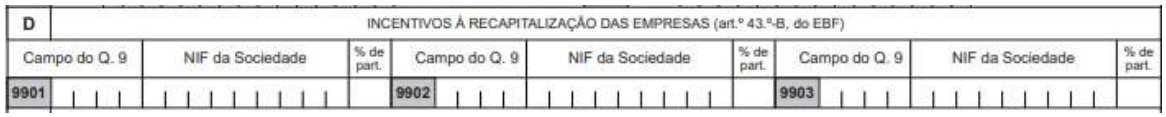
Destina-se a declarar as importâncias em dinheiro recebidas no âmbito das operações de permuta de partes sociais e de fusão e cisão de sociedades abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal previsto nos n.ºs 10 e 11 do artigo 10.º do Código do IRS, as quais estão sujeitas a tributação nos termos do n.º 12 do artigo 10.º do Código do IRS.



C	IMPORTÂNCIAS EM DINHEIRO RECEBIDAS NA PERMUTA DE PARTES SOCIAIS, FUSÃO OU CISÃO DE SOCIEDADE (art.º 10.º, n.º 12, do CIRS)								
Titular	NIF da entidade	Ano	Mês	Valor	Titular	NIF da entidade	Ano	Mês	Valor
9801				,	9802				,

QUADRO 9D – INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS

Destina-se a identificar os campos do quadro 9 onde foram inscritos os valores relativos à alienação de participações sociais em sociedades que se encontrem na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais (condição vigente até ao ano de 2024, inclusive), a favor das quais o sujeito passivo realizou entradas de capital em dinheiro (artigo 43.º -B do EBF), bem como o NIF da sociedade e a % da participação social que o sujeito passivo detém na mesma.



D	INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS (art.º 43.º-B, do EBF)								
Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	% de part.	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	% de part.	Campo do Q. 9	NIF da Sociedade	% de part.	
9901			9902			9903			

A utilização deste quadro determina o preenchimento do quadro 9A – Incentivos à Recapitalização das Empresas, do anexo H

QUADRO 9E – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS EM EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL

Destina-se a identificar os campos do quadro 9 onde foram inscritos os valores relativos à alienação de participações sociais em entidades de gestão florestal (EGF) e unidades de gestão florestal (UGF), devidamente reconhecidas nos termos previstos na Portaria n.º 63/2018, de 2 de março, quando os titulares sejam entidades não residentes a que não seja aplicável a isenção prevista no artigo 27.º do EBF, ou sujeitos passivos de IRS residentes em território português que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma atividade comercial, industrial ou agrícola (n.ºs 6 e 15 do artigo 59.º-G do EBF).



E	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS EM EGF - ENTIDADES DE GESTÃO FLORESTAL E UGF - UNIDADES DE GESTÃO FLORESTAL (art.º 59.º-G, n.ºs 6 e 15, DO EBF)					
Campo do Q. 9	NIF da EGF/UGF	Campo do Q. 9	NIF da EGF/UGF	Campo do Q. 9	NIF da EGF/UGF
9951		9952		9953	

Mais-valia tributada à taxa de 10% caso não seja efetuada a opção pelo englobamento.

QUADRO 10 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO - RESGATE E LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS– OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (COM EXCEÇÃO DAS QUE DEVAM SER INCLUÍDAS NO QUADRO 11)

Destina-se a declarar os **rendimentos resultantes do resgate ou da liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento coletivo**, **com**

exceção das operações de resgate/liquidação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário, a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (aplicável a partir de 1 de julho de 2015), que devem ser inscritos no **quadro 11B**.

10	ORGANISMOS DE INVESTIMENTO COLETIVO - RESGATE/LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO (com exceção das operações que devam ser incluídas no quadro 11)				
Titular	NIF da entidade emitente	Código	Rendimento	Retenções na fonte	NIF da entidade retentora
10001			. . ,	. . ,	
10002			. . ,	. . ,	
10003			. . ,	. . ,	
10004			. . ,	. . ,	

Este quadro **apenas deve ser preenchido:**

i) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s) pretenda(m) exercer a opção pelo englobamento dos rendimentos incluídos nos quadros 6, 8, 9, 12 e 13, bem como dos rendimentos incluídos no quadro 4A (campo 01 do quadro 15)** e, no ano da declaração, tenha(m) auferido rendimentos resultantes do resgate ou da liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento coletivo;

ii) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s) apenas tenha(m) auferido rendimentos** resultantes do resgate ou da liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento coletivo **e queira(m) optar pelo englobamento destes rendimentos**.

Note-se que caso não pretenda optar pelo englobamento dos rendimentos da categoria G não deve preencher este quadro.

No caso de englobamento, os rendimentos ficam sujeitos a tributação às taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

No seu preenchimento deve observar-se o seguinte:

- Na coluna **titular** deve ser identificado o titular do rendimento através da utilização dos códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna **"NIF da entidade emitente"** deve ser indicado o número de identificação fiscal da entidade a que respeitam as unidades de participação ou as participações sociais objeto de resgate ou liquidação;
- Na coluna **"Código"** deve ser identificada a operação que originou o rendimento sujeito a tributação, utilizando, para o efeito, os códigos seguintes:

CÓDIGO	DESCRITIVO
G30	Resgate ou liquidação de unidades de participação em fundos de investimento (mobiliário/imobiliário) ou de participações sociais em sociedades de investimento (mobiliário/imobiliário) a que seja aplicável o regime previsto no artigo 22.º do EBF, na redação em vigor até 30 de junho de 2015 (artigo 7.º do Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro)

G31	Resgate ou liquidação de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento coletivo em valores mobiliários (OICVM) a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (em vigor a partir de 1 de julho de 2015)
G32	Resgate de unidades de participação em organismos de investimento alternativo de capital de risco e de créditos (n.ºs 2 e 3 do artigo 23.º do EBF)
	Resgate ou liquidação de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário ou de participações sociais em sociedades de investimento imobiliário a que seja aplicável o regime previsto nos n.os 2 e 3 do artigo 24.º do EBF (recursos florestais) ()
G33	Resgate de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento coletivo abertos a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF (redação dada pela Lei n.º 31/2024, de 28 de junho) e que beneficiem da exclusão de tributação de 10% nos termos da al. a) do n.º 5 do artigo 43.º do Código do IRS - rendimentos dos anos de 2024 e seguintes
G34	Resgate de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento coletivo abertos a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF (redação dada pela Lei n.º 31/2024, de 28 de junho) e que beneficiem da exclusão de tributação de 20% nos termos da al. b) do n.º 5 do artigo 43.º do Código do IRS - rendimentos dos anos de 2024 e seguintes
G35	Resgate de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento coletivo abertos a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF (redação dada pela Lei n.º 31/2024, de 28 de junho) e que beneficiem da exclusão de tributação de 30% nos termos da al. c) do n.º 5 do artigo 43.º do Código do IRS - rendimentos dos anos de 2024 e seguintes

- Na coluna **"Rendimento"** deve ser inscrito o rendimento sujeito a tributação;
- Na coluna **"Retenções na fonte"** devem ser inscritas as importâncias referentes, quer ao imposto suportado pelo fundo/sociedade de investimento (regime aplicável até 30 de junho de 2015), quer às retenções na fonte sofridas pelos titulares dos rendimentos no momento do resgate/liquidação das unidades de participação ou das participações sociais (regime em vigor a partir de 1 de julho de 2015);
- Na coluna **"NIF da entidade retentora"** deve ser indicado o NIF (número de identificação fiscal) da entidade que suportou o imposto (regime aplicável até 30 de junho de 2015), ou da entidade que efetuou a retenção na fonte dos rendimentos (regime em vigor a partir de 1 de julho de 2015), consoante o caso.

QUADRO 11 - ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO – ALIENAÇÃO E RESGATE/LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS (REGIME APLICÁVEL A PARTIR DE 1 DE JULHO DE 2015)

Destina-se a declarar os rendimentos resultantes das operações de alienação e resgate/liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI) a que seja aplicável o artigo 22.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (aplicável a partir de 1 de julho de 2015)).

11	ORGANISMOS DE INVESTIMENTO ALTERNATIVO IMOBILIÁRIO ALIENAÇÃO E RESGATE/LIQUIDAÇÃO DE UP'S E DE PARTICIPAÇÕES SOCIAIS (Regime aplicável a partir de 1 de julho de 2015)											
A	ALIENAÇÃO											
Titular	NIF da entidade emitente	Código	Realização				Aquisição				Despesas e encargos	
			Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
11001						,				,	,	
11002						,				,	,	
11003						,				,	,	
11004						,				,	,	

B	RESGATE - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO				
Titular	NIF da entidade emitente	Código	Rendimento	Retenções na fonte	NIF da entidade retentora
11201			,	,	
11202			,	,	
11203			,	,	
11204			,	,	

Os **rendimentos resultantes da alienação** de unidades de participação ou de participações sociais, a inscrever no **quadro 11A, são de declaração e englobamento obrigatórios**, ficando sujeitos a tributação às taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

No caso de rendimentos resultantes do resgate/liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (aplicável a partir de 1 de julho de 2015), **o quadro 11B apenas deve ser preenchido:**

i) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s) tenha(m) exercido a opção pelo englobamento dos rendimentos incluídos nos quadros 6, 8, 9, 12 e 13, bem como dos rendimentos incluídos no quadro 4A (campo 01 do quadro 15),** e, no ano da declaração, tenha(m) auferido rendimentos resultantes do resgate ou da liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI);

ii) **Quando o(s) sujeito(s) passivo(s)** apenas tenha(m) auferido rendimentos resultantes do resgate ou da liquidação de unidades de participação e de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI) **e queira(m) optar pelo englobamento destes rendimentos.**

Note-se que caso não pretenda optar pelo englobamento dos rendimentos da categoria G não deve preencher o quadro 11B.

No caso de englobamento, os rendimentos ficam sujeitos a tributação às taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.

No preenchimento dos **quadros 11A e 11B** deve observar-se o seguinte:

- Na coluna **"Titular"** deve ser identificado o titular do rendimento através da utilização dos códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna **"NIF da entidade emitente"** deve ser indicado o NIF (número de identificação fiscal) da entidade emitente das unidades de participação ou das participações sociais objeto de alienação ou de resgate/liquidação;
- Na coluna **"Código"** deve ser identificada a operação que originou o rendimento sujeito a tributação, utilizando, para o efeito, os códigos seguintes:

CÓDIGO	DESCRITIVO
G40	Alienação de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), a que seja aplicável o regime previsto na alínea e) do n.º 1 e no n.º 13 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (em vigor a partir de 1 de julho de 2015)
G41	Resgate e liquidação de unidades de participação ou de participações sociais em organismos de investimento alternativo imobiliário (OIAI), a que seja aplicável o regime previsto na alínea b) do n.º 1 e no n.º 13 do artigo 22.º-A do EBF, aditado pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro (em vigor a partir de 1 de julho de 2015)
G42	Resgate ou liquidação de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do artº 24º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 2,5% prevista no n.º 2 desta disposição
G43	Resgate ou liquidação de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do artº 24º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 5% prevista no n.º 2 desta disposição
G44	Resgate ou liquidação de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do artº 24º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 7,5% prevista no n.º 2 desta disposição
G45	Resgate ou liquidação de unidades de participação ou participações sociais em organismos de investimento coletivo de apoio ao arrendamento nos termos previstos no n.º 1 do artº 24º-A do EBF que beneficiem da exclusão de tributação de 10% prevista no n.º 2 desta disposição

QUADRO 11A – ALIENAÇÃO

A	ALIENAÇÃO											
Titular	NIF da entidade emitente	Código	Realização				Aquisição				Despesas e encargos
			Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor	
11001						,				,	,
11002						,				,	,
11003						,				,	,
11004						,				,	,

- O **valor de realização** é determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44.º do Código do IRS;
- O **valor de aquisição** é determinado nos termos dos artigos 45.º e 48.º do Código do IRS;
- Na coluna **"Despesas e encargos"** apenas podem ser inscritas as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação das partes sociais;
- Quando entre a data de aquisição e de alienação das unidades de participação ou das participações sociais tiverem decorrido mais de 24 meses, é considerada automaticamente na liquidação a aplicação do coeficiente de correção monetária ao valor de aquisição nos termos do n.º 1 do artigo 50.º do Código do IRS.

QUADRO 11B - RESGATE – OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

B	RESGATE - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO					
	Titular	NIF da entidade emitente	Código	Rendimento	Retenções na fonte	NIF da entidade retentora
11201				,	,	
11202				,	,	
11203				,	,	
11204				,	,	

- Na coluna **"Rendimento"** deve ser inscrito o rendimento sujeito a tributação;
- Na coluna **"Retenções na fonte"** deverão ser inscritas as importâncias retidas na fonte aquando do resgate/liquidação das unidades de participação ou das participações sociais pelo(s) respetivo(s) titular(es), com a indicação do número de identificação fiscal da "Entidade retentora" na coluna respetiva.

Para efeitos do preenchimento destes quadros deve, ainda, consultar a Circular da Autoridade Tributária e Aduaneira n.º 6/2015, de 17 de junho, relativa ao regime de tributação dos organismos de investimento coletivo.

No seguimento da reforma do regime de tributação dos organismos de investimento coletivo operada pelo Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de janeiro e considerando que os rendimentos de unidades de participação em fundos de investimento imobiliário e as participações sociais em sociedades de investimento imobiliário, incluindo as mais-valias que resultem da respetiva transmissão onerosa, resgate ou liquidação, passaram a ser considerados rendimentos de bens imóveis (n. 13 do artigo 22.º -A do Estatuto dos Benefícios Fiscais) procedeu-se, neste Anexo, ao acolhimento desta nova realidade mediante a criação dos quadros, 11A e 11 B.

QUADRO 12 - PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS (Artigo 10.º-A do Código do IRS)

Destina-se a ser preenchido pelo(s) sujeito(s) passivo(s) que seja(m) titular(es) de partes sociais adquiridas no âmbito de operações abrangidas por regimes de neutralidade fiscal previstos nos n.ºs 10 e 11 do artigo 10.º e no artigo 38.º, ambos do Código do IRS, **e**, no ano a que respeita a declaração de rendimentos, **transferiram a sua residência para fora do território português**.

12	PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS (art.º 10.º-A do CIRS)				
A	PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL (art.º 10.º, n.ºs 10 e 11 e art.º 38.º, ambos do CIRS)				
1- Se no ano a que respeita a declaração ocorreu a transferência de residência para fora do território português, indique se é detentor de partes sociais adquiridas no âmbito de operações abrangidas pelos seguintes regimes de neutralidade fiscal:					
	Permuta de partes sociais (art.º 10.º, n.º 10, do CIRS)	Sim	01	Não	02
	Fusão e/ou cisão de sociedades (art.º 10.º, n.º 11, do CIRS)	Sim	03	Não	04
	Entrada de património para a realização de capital de sociedade (art.º 38.º do CIRS)	Sim	05	Não	06
2 - Se assinalou o campo 05, indique se na data em que ocorreu a transferência da residência tinham decorrido, pelo menos, 5 anos desde a data em que ocorreu a entrada de património:		Sim	07	Não	08
Se assinalou o campo 01 e/ou 03, deve preencher o quadro B					
Se assinalou o campo 05 e o campo 07 deve igualmente preencher o quadro B					

B	MAIS OU MENOS-VALIAS RELATIVAS A PARTES SOCIAIS ABRANGIDAS POR UM REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL										
	Titular	NIF da entidade emitente	Número de títulos	% Capital social	Realização			Aquisição			Despesas e encargos
					Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor	
12001							,			,	,
12002							,			,	,
12003							,			,	,
					SOMA		,			,	,

C	LOCAL DA TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA

3 - Se preencheu o quadro 12B, indique o local para onde transferiu a sua residência

Estado membro da UE ou do EEE 09 ☐☐☐ Outro território ou país 10 ☐☐☐

4 - Se preencheu o campo 09 e caso o saldo das operações discriminadas no quadro 12B seja positivo, indique a modalidade de pagamento pretendida (art.º 10.º-A, n.º 3, do CIRS)

11 ☐ Imediato [art.º 10.º-A, n.º 3, al. a), do CIRS] 12 ☐ Diferido [art.º 10.º-A, n.º 3, al. b), do CIRS] 13 ☐ Fracionado [art.º 10.º-A, n.º 3, al. c), do CIRS]

QUADRO 12A - PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL (Artigo 10.º, n.ºs 10 e119 e artigo 38.º, ambos do Código do IRS)

Neste quadro deve(m) o(s) sujeito(s) passivo(s) identificar a titularidade de partes sociais adquiridas no âmbito de operações abrangidas por regimes de neutralidade fiscal, especificando o tipo de operação subjacente à aquisição das mesmas (permuta de partes sociais, fusão e/ou cisão de sociedades, ou entrada de património para a realização do capital de sociedade - **campos 01 a 06**).

Caso as partes sociais tenham sido adquiridas no âmbito de uma operação de entrada de património para a realização do capital de sociedade ao abrigo do disposto no artigo 38.º do Código do IRS (assinalado o **campo 05**), deve ser indicado se a transferência da residência para fora do território português ocorreu depois (**campo 07**) ou antes (**campo 08**) de decorrido o prazo de cinco anos a contar da data da obtenção da titularidade das partes sociais.

Se assinalou o **campo 07**, deve **preencher o quadro 12B**; se assinalou o **campo 08**, deve preencher o **quadro 10 do anexo B**.

A	PARTES SOCIAIS ADQUIRIDAS NO ÂMBITO DE OPERAÇÕES ABRANGIDAS POR REGIMES DE NEUTRALIDADE FISCAL (art.º 10.º, n.ºs 10 e 11 e art.º 38.º, ambos do CIRS)				
1- Se no ano a que respeita a declaração ocorreu a transferência de residência para fora do território português, indique se é detentor de partes sociais adquiridas no âmbito de operações abrangidas pelos seguintes regimes de neutralidade fiscal:					
	Permuta de partes sociais (art.º 10.º, n.º 10, do CIRS)	Sim	01 ☐	Não	02 ☐
	Fusão e/ou cisão de sociedades (art.º 10.º, n.º 11, do CIRS)	Sim	03 ☐	Não	04 ☐
	Entrada de património para a realização de capital de sociedade (art.º 38.º do CIRS)	Sim	05 ☐	Não	06 ☐
2 - Se assinalou o campo 05, indique se na data em que ocorreu a transferência da residência tinham decorrido, pelo menos, 5 anos desde a data em que ocorreu a entrada de património:		Sim	07 ☐	Não	08 ☐
Se assinalou o campo 01 e/ou 03, deve preencher o quadro B					
Se assinalou o campo 05 e o campo 07 deve igualmente preencher o quadro B					

QUADRO 12B - MAIS OU MENOS-VALIAS RELATIVAS A PARTES SOCIAIS ABRANGIDAS POR UM REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL

Este quadro destina-se a apurar o saldo entre as mais e as menos-valias das partes sociais a que se refere o quadro anterior.

B	MAIS OU MENOS-VALIAS RELATIVAS A PARTES SOCIAIS ABRANGIDAS POR UM REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL											
	Titular	NIF da entidade emitente	Número de títulos	% Capital social	Realização			Aquisição			Despesas e encargos
					Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor	
12001							,			,	,
12002							,			,	,
12003							,			,	,
					SOMA		,			,	,

No preenchimento do quadro deve observar-se o seguinte:

- Na coluna **"Titular"** deve ser identificado o titular das partes sociais utilizando os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna **"NIF da Entidade emitente"** deve ser identificada com o NIF (número de identificação fiscal) a entidade a que respeitam as partes sociais;
- Na coluna **"Número de títulos"** deve indicar o número de ações ou quotas da sociedade recebidas aquando da realização das operações de permuta de partes sociais, fusão e/ou cisão de sociedades, ou entrada de património para a realização do capital de sociedade;
- Na coluna **"% Capital social"** deve indicar a percentagem do capital social representada pelas ações ou quotas recebidas;
- O **valor de realização** e o **valor de aquisição** das partes sociais, consoante a operação em causa, é determinado de acordo com as regras estabelecidas no n.º 1 do artigo 10.º-A do Código do IRS;
- Na coluna **"Despesas e encargos"** apenas poderão ser inscritas as **despesas necessárias e efetivamente praticadas**, inerentes à aquisição e alienação das partes sociais;
- Quando entre a data de aquisição e de alienação das partes sociais tiverem decorrido mais de 24 meses, é considerado automaticamente na liquidação do imposto o coeficiente de correção monetária aplicável ao valor de aquisição, nos termos do n.º 1 do artigo 50.º do Código do IRS.

A eventual opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 12C - LOCAL DA TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA

Destina-se a identificar o código do território ou país para onde o sujeito passivo transferiu a sua residência e, sendo aplicável, a indicar a modalidade de pagamento pretendida.

O **campo 09** deve ser preenchido no caso de transferência de residência para um Estado-membro da União Europeia ou para um Estado do Espaço Económico Europeu que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, devendo indicar o respetivo código do país de acordo com a tabela constante da parte final do texto das instruções do Rosto da declaração.

O **campo 10** deve ser preenchido no caso de transferência de residência para país ou território terceiro, devendo indicar-se o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

C	LOCAL DA TRANSFERÊNCIA DA RESIDÊNCIA
3 - Se preencheu o quadro 12B, indique o local para onde transferiu a sua residência	
Estado membro da UE ou do EEE 09	Outro território ou país 10
4 - Se preencheu o campo 09 e caso o saldo das operações discriminadas no quadro 12B seja positivo, indique a modalidade de pagamento pretendida (art.º 10.º-A, n.º 3, do CIRS)	
11 Imediato [art.º 10.º-A, n.º 3, al. a), do CIRS]	12 Diferido [art.º 10.º-A, n.º 3, al. b), do CIRS] 13 Fracionado [art.º 10.º-A, n.º 3, al. c), do CIRS]

Caso tenha preenchido o **campo 09** pode optar por uma de três modalidades de pagamento correspondente às partes sociais em causa, que se indicam:

- **Campo 11** – Pagamento imediato do imposto [alínea a) do n.º 3 do artigo 10.º-A do Código do IRS]

Nesta modalidade o montante do imposto respeitante às partes sociais inscritas no **quadro 12B** é apurado e devido na liquidação do IRS relativa ao ano em que ocorreu a transferência da residência.

- **Campo 12** – Pagamento diferido do imposto [alínea b) do n.º 3 do artigo 10.º-A do Código do IRS]

Nesta modalidade o montante do imposto respeitante às partes sociais inscritas no **quadro 12B** é apurado na declaração do ano em que ocorreu a transferência da residência, sendo o respetivo pagamento efetuado nos anos subsequentes, aquando da extinção ou transmissão das partes sociais.

- **Campo 13** – Pagamento fracionado do imposto [alínea c) do n.º 3 do artigo 10.º-A do Código do IRS]

Nesta modalidade o montante do imposto respeitante às partes sociais inscritas no quadro 12B é apurado na declaração do ano em que ocorreu a transferência da residência, sendo o respetivo pagamento efetuado em 5 frações de igual montante, com início no ano seguinte àquele em que ocorreu a transferência da residência.

Tendo sido assinalados os **campos 12 ou 13**, caso ocorra a transferência da residência para território ou país terceiro, o imposto vence-se integralmente, devendo efetuar-se o pagamento da totalidade ou da parte do imposto liquidado ou das prestações que se encontrem em falta, consoante os casos, acrescido dos juros vencidos.

O preenchimento dos **campos 12 e 13** (pagamento diferido ou fracionado do imposto apurado) implica a apresentação de declaração de modelo oficial no ano seguinte àquele em que ocorreu a transferência da residência (n.º 5 do artigo 10.º-A do Código do IRS), devendo, no caso de opção pelo pagamento diferido (**campo 12**), continuar a ser apresentada, anualmente, a referida declaração até que se verifique o pagamento da totalidade do imposto apurado e objeto do diferimento, acrescido dos juros vencidos (n.º 6 do artigo 10.º-A do Código do IRS).

Neste quadro deve o sujeito passivo identificar o território ou país para onde transferiu a sua residência através do respetivo código constante da Tabela das Instruções do Anexo J. Assim, caso a transferência da residência ocorra para um Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que esteja vinculado a cooperação administrativa no domínio da fiscalidade equivalente à estabelecida no âmbito da União Europeia, os sujeitos passivos devem optar por uma de três modalidades de pagamento do imposto respeitante às partes de capital, a saber, pagamento imediato, diferido ou fracionado, assinalando, respetivamente, os campos 11 , 12 ou 13.

Os sujeitos passivos que optem pelo pagamento diferido ou pagamento fracionado estão obrigados à entrega da **Declaração Modelo 48**.

QUADRO 13 - INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, *WARRANTS* AUTÓNOMOS E CERTIFICADOS

Destina-se a declarar os rendimentos decorrentes das operações relativas a instrumentos financeiros derivados, das operações relativas a *warrants* autónomos, das operações relativas a certificados que atribuam o direito a receber um valor de determinado ativo subjacente, bem como de outros instrumentos financeiros complexos não expressamente previstos nos quadros anteriores.

13	INSTRUMENTOS FINANCEIROS DERIVADOS, *WARRANTS* AUTÓNOMOS E CERTIFICADOS [art.º 10.º, n.º 1, als. e) a g), do CIRS]							
	Código da operação	Titular	Rendimento líquido	País da contraparte	Código da operação	Titular	Rendimento líquido	País da contraparte
13001			. . ,	| |	13004			. . ,	| |
13002			. . ,	| |	13005			. . ,	| |
13003			. . ,	| |	13006			. . ,	| |
						SOMA DE CONTROLO		. . ,	

Neste quadro não devem ser inscritos os ganhos decorrentes de operações de *swaps* de taxa de juro, previstos na alínea q) do n.º 2 do artigo 5.º do Código do IRS (categoria E).

No preenchimento do quadro deve observar-se o seguinte:

- Na coluna **"Código da operação"** deve ser identificada a operação que originou o rendimento sujeito a tributação, utilizando, para o efeito, os códigos seguintes:

CÓDIGO	DESCRITIVO
G51	Operações relativas a instrumentos financeiros derivados.
G52	Operações relativas a warrants autónomos.
G53	Operações relativas a certificados que atribuam direito a receber um valor de determinado ativo subjacente
G54	Outros instrumentos financeiros complexos não incluídos nos quadros anteriores

- Na coluna **"Titular"** deve ser identificado o titular dos rendimentos utilizando os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- O valor a inscrever na coluna **"Rendimento líquido"** deve ser determinado nos termos do n.º 4 do artigo 10.º do Código do IRS;
- Na coluna **"País da contraparte"** deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

A opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 14 - OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS

Destina-se a declarar os incrementos patrimoniais previstos nas alíneas b), c) e e) do n.º 1 do artigo 9.º do Código do IRS.

No preenchimento do quadro deve observar-se o seguinte:

- Na coluna **"Código da operação"** deve ser identificada a operação que originou o rendimento sujeito a tributação, utilizando, para o efeito, os códigos seguintes:

CÓDIGO	DESCRITIVO
G61	Indemnizações por danos patrimoniais, danos não patrimoniais e lucros cessantes.
G62	Importâncias auferidas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência.
G63	Indemnizações pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis

- Na coluna **"Titular"** deve ser identificado o titular dos rendimentos utilizando os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna **"Rendimento"** deve ser inscrito o rendimento sujeito a tributação;
- Na coluna **"Retenções"** deve ser indicado o montante da retenção na fonte, caso o rendimento tenha sido sujeito a retenção fonte;
- Na coluna **"NIF da entidade retentora"** deve ser indicado o NIF (número de identificação fiscal) da entidade que efetuou a retenção.

*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.

QUADRO 14A - INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES

Este quadro deve ser preenchido quando no ano a que respeita a declaração tenham sido obtidos incrementos patrimoniais produzidos em anos anteriores, os quais devem ser inscritos no Q14A.1 e ou o Q14A.2.

A	INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES							
A.1	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º Anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º Anos (2019 e anteriores)
14501	___/___	____	. . ,	___	14502 ___/___	____	. . ,	___
A.2	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS							
	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Retenções	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Retenções
14581	___/___	____	. . ,	. . ,	14582 ___/___	____	. . ,	. . ,

QUADRO 14A.1- INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES (N.º 1 ART.º 74 DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 14A.2). Assim, aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que *"Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano"*.

Anos de 2019 e anteriores:

Deve indicar-se o campo do Q14 onde foi inscrito o rendimento, o respetivo montante e o número de anos ou fração a que respeita. Na coluna "N.º anos" se o período a indicar corresponder a uma fração do ano deve considerar que a mesma corresponde a um ano. Por exemplo, se os incrementos patrimoniais corresponderem a 4 anos e 3 meses, nesta coluna deve ser inscrito 5.

Anos de 2020 e seguintes:

Os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se o **campo** do Q14 onde está incluído o rendimento, o ano a que o mesmo respeita e o respetivo montante.

A	INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES							
A.1	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º Anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º Anos (2019 e anteriores)
14501	__/__	____	. . ,		14502	__/__	____	. . ,	

QUADRO 14A.2 - INCREMENTOS PATRIMONIAIS RELATIVOS A ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 ART.º 74.º DO CIRS

Este quadro deve ser preenchido quando os sujeitos passivos tenham obtido incrementos patrimoniais produzidos em anos anteriores e pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que o(s) mesmo(s) respeita(m), nos termos previstos no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS.

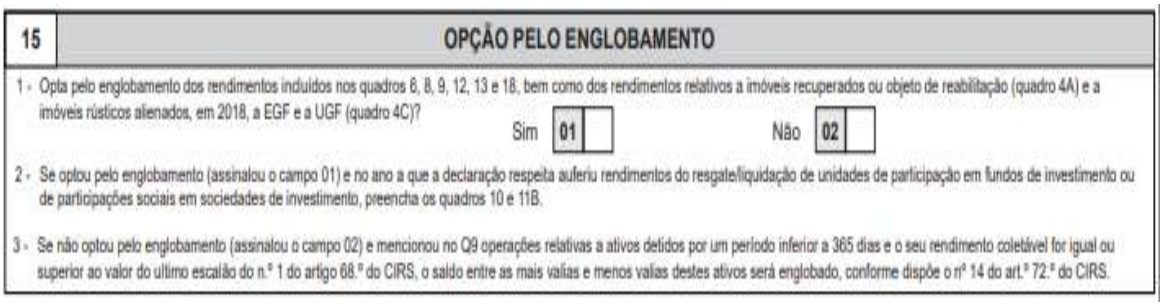
A.2	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS							
	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Retenções	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Retenções
14581	__/__	____	. . ,	. . ,	14582	__/__	____	. . ,	. . ,

Neste quadro os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se o **campo** do Q14 onde está incluído o rendimento, o ano a que o mesmo respeita, bem como o respetivo montante e a correspondente retenção na fonte.

Os quadros 14A.1 e 14A.2 só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que
respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição incrementos patrimoniais respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro 14A.2) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 14A.1).

QUADRO 15 - OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO

Destina-se ao exercício da opção pelo englobamento dos rendimentos respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de reabilitação, inscritos no quadro 4A e a imóveis rústicos alienados, em 2018, a EGF- entidades de gestão florestal e UGF – unidades de gestão florestal, inscritos no quadro 4C, bem como dos rendimentos inscritos nos quadros 6, 8, 9, 12, 13 e 18 que passam a estar sujeitos a tributação às taxas gerais do artigo 68.º do Código do IRS.



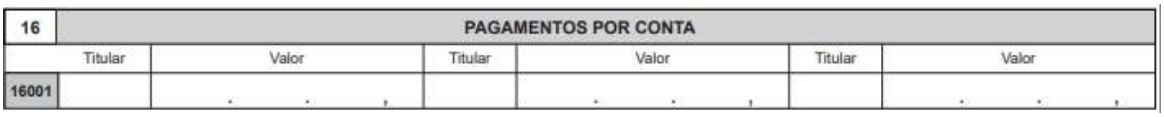
15	OPÇÃO PELO ENGLOBAMENTO
1 - Opta pelo englobamento dos rendimentos incluídos nos quadros 6, 8, 9, 12, 13 e 18, bem como dos rendimentos relativos a imóveis recuperados ou objeto de reabilitação (quadro 4A) e a imóveis rústicos alienados, em 2018, a EGF e a UGF (quadro 4C)?	Sim 01 ☐ Não 02 ☐
2 - Se optou pelo englobamento (assinalou o campo 01) e no ano a que a declaração respeita auferiu rendimentos do resgate/liquidação de unidades de participação em fundos de investimento ou de participações sociais em sociedades de investimento, preencha os quadros 10 e 11B.	
3 - Se não optou pelo englobamento (assinalou o campo 02) e mencionou no Q9 operações relativas a ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o seu rendimento coletável for igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68.º do CIRS, o saldo entre as mais valias e menos valias destes ativos será englobado, conforme dispõe o nº 14 do art.º 72.º do CIRS.	

Caso assinale o campo 01, optando pelo englobamento dos mencionados rendimentos, **fica obrigado a englobar a totalidade dos rendimentos da categoria G**, incluindo os rendimentos a que se referem os **quadros 10 e 11B**. **Note-se que caso não opte pelo englobamento destes rendimentos (campo 02 do quadro 15), não deve preencher os quadros 10 e 11B.**

Tendo sido mencionadas no quadro 9 operações relativas a ativos detidos por um período inferior a 365 dias, e se o rendimento coletável (incluindo o saldo entre as mais- e menos-valias, relativo àquelas operações) for igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68º do CIRS, o saldo entre as mais valias e menos valias destes ativos será englobado, conforme dispõe o n.º 14 do artigo 72º do CIRS.

QUADRO 16 – PAGAMENTOS POR CONTA

Deve ser indicado, por cada um dos titulares de rendimento, o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final (conforme previsto no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS), relativamente aos rendimentos declarados neste anexo**.**



16	PAGAMENTOS POR CONTA					
	Titular	Valor	Titular	Valor	Titular	Valor
16001		. . ,		. . ,		. . ,

QUADRO 17 – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES

Destina-se a indicar os rendimentos auferidos fora do território português por não residentes que tenham auferido rendimentos relativos à alienação onerosa de bens imóveis em Portugal. Com efeito, tratando-se de rendimentos de não residentes relativamente aos quais a lei impõe o englobamento, nos termos do nº. 10 do artigo 22º do CIRS, são tidos em consideração, para efeitos de determinação da taxa a aplicar de acordo com a tabela prevista no n.º 1 do artigo 68.º do CIRS, todos os rendimentos auferidos, incluindo os obtidos fora do território português, nas mesmas condições que são aplicáveis aos residentes**.**

17	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES
Se assinalou o Q8B. C04 do rosto (Não Residente) e preencheu o Q4 ou o Q7, indique o total dos rendimentos obtidos no estrangeiro [art.º 22.º, al. a) do n.º 3 e n.º 10, do CIRS]	1

QUADRO 18 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS

18	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS												
A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS [art.º 10º, n.º 1, al. k), n.º 19 e n.º 22, do CIRS]												
TITULAR	ENTIDADE GESTORA		Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte
	NIF Português	País	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
18001												
18002												
			SOMA									
B	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS, INDEPENDENTEMENTE DO PERÍODO DE DETENÇÃO, QUANDO UMA DAS PARTES FOR NÃO RESIDENTE, MAS RESIDENTE FORA DA U.E. OU DO EEE E NÃO EXISTIR ADT APLICÁVEL [art.º 10º, n.º 1, al. k) e n.º 21, do CIRS]												
TITULAR	ENTIDADE GESTORA		Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte
	NIF Português	País	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
18501												
18502												
			SOMA									

QUADRO 18A - ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Destina-se a declarar os rendimentos provenientes da alienação onerosa de criptoativos que não constituam valores mobiliários e que foram detidos pelo titular por um período inferior a 365 dias ou quando este tenha perdido a sua qualidade de residente em Portugal, conforme al. k) do n.º 1, n.º 19 e n.º 22, todos do artigo 10º do CIRS.

A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS [art.º 10º, n.º 1, al. k), n.º 19 e n.º 22, do CIRS]											
TITULAR	ENTIDADE GESTORA		Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte
	NIF Português	País	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
18001												
18002												
			SOMA									

- Na identificação do **titular** devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna "**Entidade Gestora**", deve ser inscrito o NIF (número de identificação fiscal) e país da pessoa singular ou coletiva, organismo e entidades sem personalidade jurídica que prestem serviços de custódia e administração de criptoativos por conta de terceiros ou tenham a gestão de uma ou mais plataformas de negociação de criptoativos.

- O **valor de realização** é determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44.º do Código do IRS;
- O **valor de aquisição** é determinado nos termos do artigo 45.º e seguintes do Código do IRS;
Para a determinação dos valores de realização e aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.
- Na coluna "**Despesas e encargos**" apenas podem ser inscritas as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos criptoativos;
- Na coluna "**País da contraparte**" deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

A opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 18B - ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS, INDEPENDENTEMENTE DO PERÍODO DE DETENÇÃO, QUANDO UMA DAS PARTES FOR NÃO RESIDENTE, MAS RESIDENTE FORA DA U.E. OU DO EEE E NÃO EXISTIR ADT APLICÁVEL

Destina-se a declarar os rendimentos provenientes da alienação onerosa de criptoativos que não constituam valores mobiliários, auferidos por sujeitos passivos ou devidos por qualquer pessoa ou entidade quando uns ou outros não forem residentes para efeitos fiscais noutro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu ou noutro Estado ou jurisdição com o qual esteja em vigor convenção para evitar a dupla tributação internacional, acordo bilateral ou multilateral que preveja a troca de informações para fins fiscais, conforme al. k) do n.º 1 e nº. 21, ambos do artigo 10º do CIRS.

B	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS, INDEPENDENTEMENTE DO PERÍODO DE DETENÇÃO, QUANDO UMA DAS PARTES FOR NÃO RESIDENTE, MAS RESIDENTE FORA DA U.E. OU DO EEE E NÃO EXISTIR ADT APLICÁVEL [art.º 10º, n.º 1, al. k) e n.º 21, do CIRS]												
TITULAR	ENTIDADE GESTORA		Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte
	NIF Português	País	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
18501						, ,				, ,	, ,	
18502						, ,				, ,	, ,	
		SOMA				, ,				, ,	, ,	

- Na identificação do **titular** devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna "**Entidade Gestora**", deve ser inscrito o NIF (número de identificação fiscal) e país da pessoa singular ou coletiva, organismo e entidades sem personalidade jurídica que prestem serviços de custódia e administração de criptoativos por conta de terceiros ou tenham a gestão de uma ou mais plataformas de negociação de criptoativos.
- O **valor de realização** é determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44.º do Código do IRS;
- O **valor de aquisição** é determinado nos termos do artigo 45.º e seguintes do Código do IRS;
Para a determinação dos valores de realização e aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.
- Na coluna "**Despesas e encargos**" apenas podem ser inscritas as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos criptoativos;
- Na coluna "**País da contraparte**" deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

A opção pelo englobamento deve ser assinalada no campo 01 do quadro 15.

QUADRO 19 - TRANSMISSÃO ONEROSA DE TERRENOS PARA CONSTRUÇÃO OU DE IMÓVEIS HABITACIONAIS QUE NÃO SEJAM DESTINADOS A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE

Este quadro deve ser preenchido pelos sujeitos passivos que pretendam beneficiar da exclusão de tributação em IRS, prevista nos nºs 1 a 5 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, dos ganhos provenientes de transmissões onerosas, dos terrenos para construção ou imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, realizadas entre 01/01/2022 e 31/12/2024, desde que, verificadas, cumulativamente as seguintes condições:

a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel, seja aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou dos seus descendentes;

b) A amortização referida na alínea anterior seja concretizada num prazo de três meses contados da data de realização (ou, até três meses após a entrada em vigor da lei, no caso de transmissões efetuadas até essa data).

19	TRANSMISSÃO ONEROSA DE TERRENOS PARA CONSTRUÇÃO OU DE IMÓVEIS HABITACIONAIS QUE NÃO SEJAM DESTINADOS A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE											
IMÓVEL ALIENADO		AMORTIZAÇÃO DE CAPITAL EM DIVIDA EM CRÉDITO À HABITAÇÃO DESTINADO A HABITAÇÃO PRÓPRIA E PERMANENTE DO SUJEITO PASSIVO, DO SEU AGREGADO FAMILIAR OU DOS SEUS DESCENDENTES (Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro - art.º 50.º, n.º1)										
Campo do Q. 4	Valor amortização empréstimo	Titular	Nº fiscal descendente	Valor da amortização	Data da amortização			Identificação matricial do imóvel				
					Ano	Mês	Dia	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração /Secção	Quota-parte %
19001	,			,								
19002	,			,								

Para o efeito, os sujeitos passivos que pretendam beneficiar desta exclusão de tributação em IRS, devem indicar os seguintes elementos:

- Nas **colunas** referentes ao **Imóvel Alienado** deverão ser identificados os códigos dos campos do quadro 4 do ano da alienação, referentes ao imóvel para o qual pretende exclusão de tributação nos termos dos n.os 1 a 5 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6 de outubro e o respetivo valor de amortização de empréstimo contraído para aquisição do imóvel alienado, caso aplicável.

- Nas **colunas referentes a amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou dos seus descendentes** – deverão ser identificados os elementos do prédio para o qual se inscreveram os ganhos obtidos. Se o imóvel alienado tiver sido identificado em mais que um campo do quadro 4, como é o caso de imóveis adquiridos em datas diferentes (ex: divórcio, partilha, herança) ou em regime de contitularidade ou compropriedade, poderão ser utilizadas linhas adicionais para referenciar os diferentes campos do citado quadro 4.

Assim, para o seu preenchimento, deverá considerar-se o seguinte:

- **Titular** - No caso de o valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel, ser aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, deverá ser identificado, utilizando os códigos que foram definidos para o quadro 4

- **Número Fiscal de Descendente** - No caso de o valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel, ser aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente de descendente, deverá ser identificado o respetivo NIF.

- **Valor da Amortização** - Valor aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente

- **Data da Amortização** - Na identificação da data de amortização de capital, deverá ser apresentado o ano e mês correspondente, atendendo que a mesma terá que ser concretizada num prazo de três meses contados da data de realização, conforme dispõe a al. b) do n.º 1 do artigo 50º da Lei 56/2023, de 6/10.

Tendo procedido à identificação de valores de capitais em divida e dos montantes aplicados para amortização, será necessário cumprir ainda com a identificação do imóvel, destinado a habitação própria e permanente, relativamente ao qual se procedeu à amortização de crédito, assim como, o momento no tempo em que tal se concretizou.

Na **identificação matricial do prédio**, que se efetuará em correspondência com os respetivos campos, deve ter-se em atenção as seguintes regras de preenchimento:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta caderneta predial do imóvel.

- A identificação do tipo de prédio deverá efetuar-se através da inscrição da seguinte letra:

U – Urbano;

- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número.

- Na coluna destinada à identificação da **fracção/secção** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

- Na coluna destinada à indicação da contitularidade (artigo 19.º do Código do IRS) será indicada a **quota-parte** (percentagem) que, na propriedade, pertence ao titular dos rendimentos.

Ofício Circulado N.º: 20266 DE 23/2/2024
LEI N.º 56/2023, DE 6 DE OUTUBRO – PROGRAMA MAIS HABITAÇÃO: IRS - CATEGORIA G

A Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, aprovou um conjunto de medidas no âmbito da habitação, tendo
procedido a diversas alterações legislativas e aprovação de novas normas, com grande impacto em
sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), designadamente em sede de determinação dos rendimentos da Categoria G.
Tendo surgido dúvidas interpretativas quanto a algumas dessas normas, foram as mesmas, em parte, clarificadas pela Lei de Orçamento do Estado para 2024 (Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro),
através da alteração ao artigo 50.º daquela a Lei n.º 56/2023, tendo, em paralelo, sido sancionado, pelos Despachos do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais nºs 6/2024-XXIII, de 12 de janeiro, e 69/2024 – XXIII, de 20 de fevereiro, o seguinte entendimento:

I. Regime de exclusão de tributação em IRS quando haja reinvestimento em habitação própria permanente (HPP): Aditamento de condições (novas alíneas e) e f) do n.º 5 e alínea e) no n.º 6, do artigo 10.º do Código do IRS)

1. A nova alínea e) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS veio determinar, para efeitos de aplicação da exclusão de tributação dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados a habitação própria e permanente, que "*o imóvel transmitido tenha sido destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, comprovada através do respetivo domicílio fiscal, nos 24 meses anteriores à data da transmissão*".
2. Esta condição tem de ser conjugada com a possibilidade, prevista na al. b) do n.º 5 do artigo 10.º, do reinvestimento poder ser efetuado nos 24 meses anteriores à data da realização, e ainda com o prazo para afetação, do imóvel adquirido, à habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, previsto nas als. a) e b) do n.º 6 do artigo 10.º, ambas do Código do IRS.
3. Considerando que, por via da nova alínea e) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, exige-se que o imóvel transmitido tenha sido destinado a habitação própria e permanente (HPP) do sujeito passivo ou do seu agregado familiar por um período mínimo de 24 meses, suscita-se a dúvida a partir de quando e como se deve contar este prazo.
4. Da interpretação conjugada das normas identificadas e considerando o desiderato subjacente de prevenir situações de uso abusivo do regime, entende-se que nas situações de reinvestimento

nos 24 meses anteriores à alienação da HPP, o sujeito passivo ou o seu agregado devem ter residido anteriormente neste imóvel pelo período mínimo de 24 meses contados a partir de qualquer dos seguintes factos:

i. da aquisição do imóvel objeto do reinvestimento; ou
ii. da afetação ao domicílio fiscal do novo imóvel (objeto de reinvestimento); ou
iii. da transmissão do imóvel antigo (gerador da mais-valia);

Para que possam considerar-se preenchidos os pressupostos das alíneas b) e e) do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS.

5. Por outro lado, pelo mesmo diploma, foi igualmente aditada uma nova alínea e), ao n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS, que prevê a não aplicação da exclusão em causa, quando o "*sujeito passivo ou o seu agregado familiar não tenham fixado no imóvel o seu domicílio fiscal*".

6. Atendendo aos prazos previstos nas als. a) e b) do n.º 6 do artigo 10.º, para afetação do imóvel à habitação do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, a fixação do domicílio fiscal no imóvel objeto de reinvestimento, prevista na nova alínea e) do n.º 6 do artigo 10.º do Código do IRS, deve ocorrer, nos casos a que se refere a alínea a) do mesmo n.º 6, até 12 meses após o reinvestimento, e, nos casos a que se refere a alínea b), até ao fim do quinto ano seguinte ao da realização.

7. Considerando igualmente a remissão efetuada, pelo n.º 7 do artigo 10.º do Código do IRS, para o n.º 5 do mesmo artigo, e que, em ambos os casos, estão em causa, situações de reinvestimento de ganhos provenientes de imóvel destinado a HPP, as novas condições previstas nas alíneas e) e f)1 do n.º 5 do artigo 10.º do Código do IRS, devem ser aplicadas também, ao regime de reinvestimento a que se referem os nºs 7 a 9 do artigo 10.º do Código do IRS.

8. No que se refere à aplicação no tempo destas alterações, a nova redação dada aos nºs 5 e 6 do artigo 10.º do Código do IRS, pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, é aplicável aos factos tributários (alienações) ocorridos após a entrada em vigor daquela lei (07/10/2023).

9. Assim, nos casos em que um sujeito passivo aliene um imóvel (HPP), após a entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, os requisitos que deve observar para beneficiar do regime de exclusão, são os que estiverem em vigor à data da alienação, coexistindo, no ano de 2023, regimes de exclusão de tributação de mais-valias imobiliárias com critérios distintos, consoante a data em que se tiver verificado o facto tributário, que dá lugar ao apuramento do imposto.

II**. Novo regime, temporário, de exclusão de tributação de mais-valias obtidas com a alienação de imóvel Não destinado a HPP (nºs 1 a 5 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro)**

10. Os nºs 1 a 5 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, preveem uma exclusão de tributação, aplicável aos ganhos relativos a transmissões onerosas realizadas entre 01.01.2022 e 31.12.2024, de terrenos para construção ou imóveis habitacionais, não destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado, desde que cumpridas algumas condições cumulativas, designadamente:

i. A aplicação do valor de realização (deduzido da amortização do empréstimo para aquisição do imóvel alienado), na amortização de capital em dívida em crédito habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou dos seus descendentes (tendo a Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, que aprova o Orçamento do Estado para o ano de 2024, clarificado, entre outras situações, que aqui se inclui igualmente o agregado familiar do sujeito passivo); e
ii. Que tal aplicação ocorra num prazo de 3 meses, contados da data da realização, ou da data de entrada em vigor da lei, no caso de transmissões anteriores a essa data.

11. No que se refere a este regime de exclusão, entende-se que:

a) Os ganhos de mais-valias objeto de exclusão tributária, podem advir da venda de um ou mais terrenos para construção e de um ou mais imóveis habitacionais, assim como da transmissão de parte ou da totalidade desses imóveis, e, cumulativamente, de ambos os tipos de imóveis previstos na norma (terrenos para construção e imóveis habitacionais);
b) Não obstante o n.º 2 do referido artigo 50.º se referir especificamente a "*crédito à habitação contraído para a aquisição do imóvel*", deve entender-se que o legislador não pretendeu

efetuar qualquer restrição à regra enunciada no n.º 1 do mesmo artigo, pelo que é admissível a amortização de qualquer "*crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente*";

c) O valor de realização de um imóvel alienado (ou vários) pode ser repartido na amortização de créditos à habitação destinados à HPP de vários beneficiários elegíveis;
d) Nos casos das transmissões efetuadas entre 01.01.2022 e a data de entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, a aplicação do valor de realização (deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel), pode ter ocorrido nesse intervalo de tempo, ou pode ocorrer até três meses após a referida data de entrada em vigor da lei;
e) Em caso de aplicação parcial do valor de realização (por opção do sujeito passivo ou por o valor do crédito ser inferior), a exclusão aplica-se apenas à parte proporcional dos ganhos correspondentes ao valor aplicado (em moldes similares ao previsto no n.º 9 do artigo 10.º do Código do IRS), não sendo o sujeito passivo obrigado à aplicação total do valor de realização, para que possa aplicar-se a exclusão, tendo esta regra sido igualmente clarificada pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro;
f) Considerando que, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 50.º em apreço, uma das condições para que ocorra a exclusão de tributação é a amortização ser *"concretizada num prazo de três meses contados da data de realização*", e que, o n.º 4 do mesmo artigo, prevê que o regime se aplica "*às transmissões realizadas entre 1 de janeiro de 2022 e 31 de dezembro de 2024*", a amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel e a aplicação do valor de realização (eventualmente deduzido de tal empréstimo), podem, no limite, ser efetuadas até março de 2025.

FICHAS DOUTRINARIAS

Programa Mais Habitação - Alienação de terreno rústico considerado como terreno destinado à construção pelo PDM

Processo 26314, com despacho de 2024-07-24, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação

Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de poder usufruir do regime avulso, e temporário, previsto nos números 1 a 5 do artigo 50º do Lei nº 56/2023, de 06/10, embora o prédio transmitido tenha sido um terreno rústico. Resumidamente:

- Herdou uma parcela de terreno inscrita na matriz rústica da freguesia ....., sob o artigo 5XXX;
- No dia ../04/2023 vendeu essa mesma parcela por 1XX.000,00;-

Parte desse valor - 8X.XXX, XX, foi utilizado na amortização de um crédito à habitação (própria e permanente), no dia ../05/2023;

- O anexo G da declaração de IRS correspondente ao ano de 2023 não lhe permite incluir a parcela vendida, dando erro por estar classificada como rústica;
- No entanto, segundo o PDM, a mesma está considerada como destinada à construção;
- E só por isso é que a dita parcela foi vendida pelo valor indicado, pois caso não fosse destinada à construção o valor não seria tão elevado;
- Como está determinado pelo PDM;
- Que a letra e espírito da Lei nº 56/2023, ao indicar terrenos "para" construção, indica o fim a que se destina e não a sua classificação;
- Que as demais condições exigidas - alíneas a) e b), se verificam, pois que o produto da venda foi empregue na amortização de empréstimo à habitação própria e permanente do sujeito passivo, e tal foi feito dentro dos três meses seguintes à venda;

Solicita, assim, como proceder de forma a fazer valer a letra e o espírito da lei, no caso em apreço. Anexa, para o efeito, imagens com a localização da parcela em causa e a sua classificação no âmbito do PDM.

FACTOS A consulta ao sistema informático da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) informa-nos da existência do artigo 5XXX, da freguesia de ....., cujo histórico revela que a titularidade foi adquirida, pela requerente, em ../02/2019, existindo uma transmissão posterior, a favor da

empresa ABC, Lda, em ../04/2023, titularidade que ainda se mantém. Paralelamente, a consulta à participação de IMT referente à transmissão ocorrida, revela que em ../04/2023 foi pedida a liquidação, pela empresa ABC, Lda, do IMT devido pela aquisição do prédio rústico, artigo 5XXX, da freguesia ....., compra feita pela requerente, pelo valor declarado de 1XX.000,00. Por fim, referir que, nesta data, o prédio transmitido continua ativo e inscrito na matriz predial rústica.

INFORMAÇÃO

No presente pedido de informação vinculativa temos uma contribuinte que transmitiu um prédio rústico, informando que utilizou parte do valor de realização na amortização do capital em dívida de empréstimo contraído para habitação própria e permanente.

Pretende, por isso, que lhe seja reconhecido o direito ao regime de reinvestimento previsto no artigo 50º da Lei nº 56/2023, de 06/10, defendendo que, embora tenha transmitido um prédio classificado como rústico, o mesmo tem como destino a construção, utilizando como principal argumento o facto de prédio se situar dentro da área de viabilidade construtiva prevista no Plano Diretor Municipal (PDM) de ..... Mais defende que a letra e o espírito da lei, tal como ela está expressa no artigo 50º da Lei nº 56/2023, de 06/10, apontam para o destino do terreno e não a sua classificação, pelo que, face aos argumentos invocados, o mesmo deve ser considerado como um terreno para construção, permitindo-lhe assim o acesso ao regime de reinvestimento previsto no artigo 50º da Lei nº56/2023, de 06/10. 1. O nº1 do artigo 11º da Lei Geral Tributária indica que na determinação do sentido das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis;

2. Acrescenta o nº2 que sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei;

3. Então, se os termos próprios de outros ramos de direito devem ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, isso significa que os termos e conceitos próprios do direito tributário devem ser interpretados dentro do sentido e do alcance ínsitos ao direito tributário;

4. Importa, assim, no caso em análise, compreender o sentido e o alcance da expressão "terrenos para construção", tal como prevista no artigo 50º da Lei nº56/2023, de 06/10;

5. E para isso, a primeira coisa que devemos fazer é procurar uma caracterização de terreno para construção, informação que pode ser encontrada no Código do Imposto Municipal Sobre os Imóveis, em concreto no seu artigo 6º, cuja epígrafe é "Espécies de prédios urbanos";

6. Assim, nº1 esclarece-nos que os prédios urbanos dividem-se em:

a) Habitacionais;

b) Comerciais, industriais ou para serviços;

c) Terrenos para construção;

d) Outros;

7. Por sua vez, o nº3, na sua versão atual, especifica que consideram-se terrenos para construção os terrenos situados dentro ou fora de um aglomerado urbano:

a) Para os quais tenha sido concedida licença ou comunicação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção; ou

b) Que tenham sido comunicados pelos municípios à Autoridade Tributária e Aduaneira como aptos para construção nos termos dos instrumentos de gestão territorial aplicáveis.;

8. No entanto, há que realçar que na versão em vigor à data dos factos, o nº3 dispunha o seguinte: "Consideram-se terrenos para construção os terrenos situados dentro ou fora de um aglomerado urbano, para os quais tenha sido concedida licença ou autorização, admitida comunicação prévia ou emitida informação prévia favorável de operação de loteamento ou de construção, e ainda aqueles que assim tenham sido declarados no título aquisitivo, excetuando-se os terrenos em que as entidades competentes vedem qualquer daquelas operações, designadamente os localizados em zonas verdes, áreas protegidas ou que, de acordo com os planos municipais de ordenamento do território, estejam afetos a espaços, infraestruturas ou equipamentos públicos.";

9. Portanto, quer seja na versão atual, quer seja na versão que vigorava à data dos factos, o conceito fiscal de terreno para construção implica sempre um reconhecimento prévio, por parte do município, da sua qualidade de terreno para construção;

10. E diga-se que esse reconhecimento deve ser expresso e relativo a coisa certa e determinada, e não apenas abstrato, baseado em áreas geográficas abrangentes;
11. Ainda assim, a versão da norma que vigorava à data dos factos admitia, excecionalmente, que se considerariam como terrenos para construção aqueles declarados como tal no título aquisitivo;
12.Essa declaração, conforme verificado pela consulta da participação de IMT, não ocorreu, e como tal o terreno em causa ainda continua, nesta data, classificado como rústico;
13. Então, para que fique claro, o conceito fiscal de terreno para construção é o que está previsto no artigo 6º do Código do Imposto Municipal Sobre os Imóveis, implicando um reconhecimento ou uma comunicação, por parte do município da área do prédio, de uma viabilidade construtiva concreta e específica, que por sua vez dá origem ao procedimento de inscrição na matriz com base na alínea b) do nº1 do artigo 13º do Código do Imposto Municipal Sobre os Imóveis;
14. E é com base nesse conceito que o artigo 37º do Código do Imposto Municipal Sobre os Imóveis, ao prever que a iniciativa da primeira avaliação de um prédio urbano é feita com base na declaração apresentada pelos sujeitos passivos, concretiza no nº3 que em relação aos terrenos para construção deve ser apresentada fotocópia do alvará de loteamento, que deve ser substituída, caso não exista loteamento, por fotocópia do alvará de licença de construção, projeto aprovado, comunicação prévia, informação prévia favorável ou documento comprovativo de viabilidade construtiva;
15. Finalmente, por coerência sistemática, esse é o conceito previsto no regime geral de reinvestimento presente no artigo 10º do Código do IRS, extensível, por maioria de razão, ao artigo 50º da Lei nº56/2023, de 06/10;
CONCLUSÃO O conceito fiscal de terreno para construção é o que está previsto no artigo 6º do Código do Imposto Municipal Sobre os Imóveis, implicando um reconhecimento ou uma comunicação, por parte do município da área do prédio, de uma viabilidade construtiva concreta e específica. Na situação exposta, nada disso ocorreu, tendo sido liquidado IMT sobre a transmissão de um prédio rústico, realidade matricial que, nesta data, ainda se mantém. Consequentemente, porque o prédio transmitido foi um prédio rústico e não um terreno para construção, não pode a requerente beneficiar do regime previsto nos números 1 a 5 do artigo 50º da Lei nº56/2023, de 06/10, pela inaplicabilidade da norma ao caso em apreço.

Alienação de imóvel destinado a habitação secundária Aplicação na aquisição de habitação própria e permanente do dependente - Inaplicabilidade do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro

Processo 25750, com despacho de 2024-05-24, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação A requerente pretende que lhe seja prestada Informação Vinculativa sobre a possibilidade de aplicação da disposição constante do n.º 1 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro - exclusão de tributação do ganho obtido com a alienação de um imóvel não destinado a habitação própria e permanente -, no caso de o valor de realização ser aplicado na aquisição de imóvel destinado a habitação própria e permanente de descendente.
FACTOS Em junho de 2023, a requerente e o cônjuge alienaram um imóvel destinado a segunda habitação e decidiram doar parte desse valor à sua filha com a finalidade de esta efetuar parte do pagamento do preço de imóvel destinado a habitação própria e permanente que adquiriu ainda em junho de 2023, conforme escritura de compra e venda com mútuo anexa. Solicita esclarecimentos sobre se os ganhos decorrentes da alienação do imóvel destinado a segunda habitação podem ficar (em parte) excluídos de tributação com base no disposto no artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.
INFORMAÇÃO
1 - A Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, aprovou um conjunto de medidas no âmbito da habitação, que compõem o Programa Mais habitação, tendo procedido a alterações legislativas com impacto no IRS.

2 - A fim de esclarecer as alterações legislativas com impacto no IRS, designadamente, no âmbito da Categoria G - Mais-valias, a AT publicou o Ofício-Circulado n.º 20262/2023, de 27 de novembro, e o Ofício-Circulado n.º 20266/2024, de 23 de fevereiro.
3 - O artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, posteriormente alterado pela Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro - Lei do OE/2024, que contém uma norma transitória em matéria fiscal, veio, através do disposto no seu n.º 1, permitir a exclusão de tributação dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar desde que:
a) o valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel, seja aplicado na amortização do capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, do seu agregado familiar ou dos seus descendentes;
b) a amortização referida na alínea anterior seja concretizada num prazo de três meses contados da data de realização.
4 - De acordo com o disposto no n.º 2 "Sempre que o valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para a aquisição do imóvel transmitido, for parcialmente reinvestido na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, do seu agregado familiar, ou dos seus descendentes, o valor remanescente é sujeito a tributação de acordo com as disposições gerais do Código do IRS."
5 - De acordo com o disposto no n.º 4, o disposto nos números anteriores (n.ºs 1, 2 e 3) aplica-se às transmissões realizadas entre 1 de janeiro de 2022 e 31 de dezembro de 2024.
6 - O objetivo da medida consagrada no n.º 1 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, foi o de facilitar aos cidadãos o cumprimento das obrigações financeiras decorrentes dos empréstimos contraídos para a aquisição de imóveis destinados a habitação própria e permanente, face à subida das taxas de juro e da inflação. O objetivo não foi fomentar a aquisição de imóveis, nem a assunção de mais dívida relacionada com a respetiva aquisição.
7- Como tal, no n.º 1 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, é referido expressamente, na parte respeitante à exclusão de tributação dos ganhos derivados da alienação de um imóvel, que o valor de realização do imóvel transmitido tem que ser aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, do seu agregado familiar ou dos seus descendentes.
8 - Assim, entende-se que a situação referida pela requerente cai fora do âmbito de aplicação da norma de exclusão de tributação prevista nos n.º 1 do artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, porquanto o produto da alienação do imóvel de segunda habitação não se destinou à amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado à habitação própria e permanente da sua descendente mas sim ao pagamento de parte do preço da aquisição de um imóvel destinado a habitação própria e permanente, o que, claramente, extravasa quer a letra, quer o espírito da lei.

Alienação de terreno rústico - aplicação na amortização de crédito à habitação de descendente - Lei Mais Habitação

25467, com despacho de 2024-12-23, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação
Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à aplicação da exclusão tributária prevista na Lei n.º 56/2023, de 06/10, na situação que abaixo deixa descrita:
- O requerente e a esposa venderam um terreno em julho de 2022 - artigo matricial com capacidade construtiva, conforme a informação do Município de ....
- pelo montante de 245.000,00 euros;
- Parte desse valor foi aplicado pela filha na amortização parcial de capital em dívida do seu crédito à habitação (50.000 euros).
Face aos factos acima explanados, pretende saber:
- Se está excluído de tributação parcial de IRS a venda do terreno, dado que parte desse valor foi aplicado pela sua descendente na amortização parcial de capital em dívida do seu crédito à

habitação, destinado à sua habitação própria e permanente, e em virtude de a lei ter efeitos retroativos, permitindo a sua aplicação ao ano da venda do terreno (2022).
- Em caso afirmativo, como pode pedir o estorno da mais valia já paga no ano de 2023. Deve substituir a declaração modelo 3 de IRS de 2022?
Em que prazo e quais os quadros que deve preencher?
FACTOS Para efeitos de apreciação e de acordo com os elementos constante do sistema informático da AT (Autoridade Tributária e Aduaneira), relevam os seguintes elementos:- Conforme registo de IMT de 2010, o requerente e cônjuge (casados sob o regime geral de bens) adquiriram, por excesso da quota parte de imóveis em divisões ou partilhas, o prédio rústico inscrito sob o artigo matricial n.º 6xx com o código de freguesia xxxxxx;
- O Município emitiu oficio datado de 08-08-2017, sob o assunto "Informação sobre a capacidade construtiva de terreno", esclarecendo que "a pretensão visa o pedido simples de informação relativamente à classificação da parcela de terreno inscrito sob a matriz rústica inscrito na matriz sob o artigo 6xx";
- Em julho de 2022 o imóvel foi alienado como prédio rústico, pelo montante de 245.000,00 euros, conforme registo de IMT de 2022;
- Na presente data, o prédio continua inscrito na matriz como prédio rústico, não sendo possível aferir da apresentação de um qualquer documento pelos sujeitos passivos para procederem à alteração da classificação do mesmo (alteração de prédio rústico para terreno para construção).
INFORMAÇÂO
1. Nos termos do regime especial aplicável às mais-valias previsto no artigo 50.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro ("Norma transitória em matéria fiscal"), são excluídos de tributação em IRS os ganhos provenientes da transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:
   a. O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel, seja aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, do seu agregado familiar ou dos seus descendentes;
   b. A amortização referida na alínea anterior seja concretizada num prazo de três meses contados da data de realização;
   c. O disposto nos números anteriores aplica-se às transmissões realizadas entre 1 de janeiro de 2022 e 31 de dezembro de 2024.
2. Nas transmissões efetuadas até à entrada em vigor da presente lei, a amortização referida na alínea b) do n.º 1 tem de ser concretizada até três meses após a entrada em vigor da presente lei.
3. Ora, ainda que se verifique que a alienação ocorreu no prazo estabelecido na Lei acima referida, ou seja, em junho de 2022, e que possa ter sido efetuada a amortização parcial do crédito da habitação própria e permanente da descendente do requerente, no prazo estabelecido (o que não é possível verificar no caso em apreço), certo é que o prédio alienado está classificado como prédio rústico, situação que mantem até à presente data.
4. Nesta conformidade, não pode ser aplicada a norma transitória estabelecida na Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, no seu artigo 50.º, cujo âmbito está circunscrito à transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar.

Alienação onerosa de imóvel - aplicação do valor de realização na amortização de empréstimo de HPP de descendente fora do território português - Lei Mais Habitação

27697, com despacho de 2025-06-25, do Chefe de Divisão da DSIRS, por subdelegação
Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de aplicar o valor de realização obtido com a venda de uma habitação secundária em Portugal na

amortização de crédito contraído para a aquisição de habitação própria e permanente (HPP) de descendente, crédito esse referente a imóvel situado em França.
Esclarece o seguinte:
- Em 2023/08/.. alienou o imóvel inscrito sob o artigo 47x/U/xxxxxx, situado em Portugal;
- Utilizou parte desse valor para liquidar o empréstimo bancário contraído pelo seu filho, que reside também em França, para financiar a aquisição de HPP. O imóvel localiza-se em França e o empréstimo foi obtido junto de instituição bancária francesa;
- Pretende beneficiar da exclusão de tributação em IRS, prevista na Lei n.º 56/2023, de 06/10, mas a Declaração Modelo 3 IRS de 2023, mais concretamente o quadro 19, não contempla o local para declarar o reinvestimento em países estrangeiros.
Assim, solicita a informação vinculativa para esclarecimento desta matéria e a forma correta de se proceder para que possa beneficiar do estipulado na Lei nº 56/2023, de 06/10.

INFORMAÇÃO

1. A Lei nº 56/2023, de 06/10, aprovou medidas no âmbito da habitação, com o objetivo de garantir mais habitação, procedendo, para o efeito, a diversas alterações legislativas, introduzindo, também, uma norma transitória de caráter fiscal, com o objetivo de auxiliar as famílias com dificuldades no cumprimento das obrigações decorrentes do seu crédito à habitação, precisamente, o artigo 50º;
2. Nesse sentido, a norma indicada consagrou uma exclusão de tributação em IRS dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que o valor de realização seja aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado à habitação própria e permanente do sujeito passivo, ou dos seus dependentes, e desde que tal ocorra no prazo de 3 meses, contados da data de realização, ou da data da entrada em vigor da lei, nos casos de transmissões efetuadas até essa data;
3. Vejamos a letra da lei: "*1 - São excluídos de tributação em IRS os ganhos provenientes da transmissão onerosa de terrenos para construção ou de imóveis habitacionais que não sejam destinados a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, desde que verificadas, cumulativamente, as seguintes condições:*
a) O valor de realização, deduzido da amortização de eventual empréstimo contraído para aquisição do imóvel, seja aplicado na amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo, do seu agregado familiar ou dos seus descendentes;
b) A amortização referida na alínea anterior seja concretizada num prazo de três meses contados da data de realização. (...)
3 - A Autoridade Tributária e Aduaneira pode exigir que os sujeitos passivos apresentem documentos comprovativos, após a entrega da declaração modelo 3 de IRS de 2023 e 2024, da amortização de capital em dívida em crédito à habitação destinado à habitação própria e permanente.
4 - O disposto nos números anteriores aplica-se às transmissões realizadas entre 1 de janeiro de 2022 e 31 de dezembro de 2024.
5 - Nas transmissões efetuadas até à entrada em vigor da presente lei, a amortização referida na alínea b) do n.º 1 tem de ser concretizada até três meses após a entrada em vigor da presente lei.";
4. Da leitura da norma podemos retirar que estamos perante uma exclusão de tributação que assume contornos de um benefício fiscal de facto, ou seja, uma norma de caráter excecional e temporário, especialmente criada para a prossecução de interesses públicos extrafiscais, superiores aos da tributação, que consistem na assistência às famílias com elevados encargos com a sua habitação própria e permanente, resultantes da súbita subida das taxas de juro;
5. Mais é possível extrair que o legislador visou, com essa norma, criar uma ajuda, pela via fiscal, com o objetivo de apoiar as famílias que tenham a sua habitação própria e permanente em Portugal a reduzirem os seus encargos, o que implica que a sua aplicabilidade seja restrita aos casos em

que a respetiva habitação própria e permanente esteja situada em território português e nele tenha sido contraído o empréstimo;
6. De acrescentar, por fim, que se o nº5 do artigo 10º do Código do IRS refere, expressamente, a possibilidade de reinvestimento em HPP localizada em Estado Membro da União Europeia, ou Estado Membro do Espaço Económico Europeu, o artigo 50º da Lei nº 56/2023, de 06/10, não o refere, pelo que sai reforçada a convicção que tal cenário - amortização em imóvel situado fora do território nacional, não está no âmbito da previsão legal do dito regime;
7. Pelo exposto, é de concluir que não pode o requerente beneficiar da exclusão de tributação prevista no artigo 50º da Lei nº 56/2023, de 06/10, atendendo a que o valor de realização obtido com a venda da sua habitação secundária foi aplicado na amortização do empréstimo contraído para a compra de imóvel que, embora possa ser destinado à habitação própria e permanente do seu descendente, não está situado em território nacional.
8. Em razão dos fundamentos apresentados o campo 19 do anexo G da declaração modelo 3 de IRS apenas permite a inclusão de imóveis situados em território nacional.

ANEXO G1

Este anexo destina-se a declarar:

i. A alienação onerosa de partes sociais (quotas e ações) e outros valores mobiliários cuja titularidade o alienante tenha adquirido antes de 1 de janeiro de 1989;
ii. A alienação onerosa de imóveis não sujeita a tributação, nos termos do n.º 4 do artigo 4.º e do artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro;
iii. A alienação de imóveis a fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH) e a sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (SIIAH) abrangidos pelo regime especial aprovado pelo artigo 102.º e seguintes da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.
iv. Os rendimentos e ganhos apurados em consequência da dação em cumprimento de bens e direitos do devedor, da cessão de bens e direitos dos credores e da venda de bens e direitos, em processo de insolvência que prossiga para liquidação, no âmbito do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE) - (aplicável ao ano de 2018 e seguintes).
v. As operações abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal previstas nos n.ºs 10 e 11 do artigo 10.º do Código do IRS;
vi. A alienação onerosa de criptoativos, que não constituam valores mobiliários, detidos por período superior ou igual a 365 dias, nos termos da al k) do n.º 1 e n.º 19 do art.º 10.º do CIRS;
vii. A perda da qualidade de residente em território português quando equiparada à alienação onerosa referida no ponto anterior, nos termos da al k) do n.º 1, n.º 19 e n.º 22 do art.º 10.º do CIRS;
viii. Os ativos detidos em países, territórios ou regiões com regime fiscal claramente mais favorável, conforme previsto no n.º 7 do art.º 57.º do CIRS.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO G1

Os sujeitos passivos quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, os dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada à AT nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, tenham praticado qualquer dos atos atrás referidos, devendo observar-se o seguinte:

a) No caso de o titular dos rendimentos ser o sujeito passivo (sujeito passivo A ou sujeito passivo B), deve incluir neste anexo a totalidade dos rendimentos obtidos em território português;

b) No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente que integre o agregado familiar (incluindo dependentes em guarda conjunta sem residência alternada):

   i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da tributação separada (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), cada sujeito passivo deve incluir metade dos rendimentos auferidos pelo dependente que integre o agregado familiar;

   ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da tributação conjunta (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída neste anexo a totalidade dos rendimentos auferidos pelos dependentes que integrem o agregado familiar;

c) No caso de o titular dos rendimentos ser um dependente em guarda conjunta e existir residência alternada estabelecida em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido comunicada à Autoridade Tributária e Aduaneira no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS),

devem os rendimentos ser divididos em partes iguais e incluídos em cada uma das declarações dos sujeitos passivos que exercem em comum as responsabilidades parentais.

i. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da tributação separada (quando foi assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), o sujeito passivo que exerce em comum a responsabilidade parental do dependente em guarda conjunta deve incluir na sua declaração de rendimentos:

- A metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente não integre o respetivo agregado familiar;
- 25% do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, caso este dependente integre o respetivo agregado familiar (os outros 25% dos rendimentos devem ser incluídos na declaração do outro cônjuge ou unido de facto).

ii. Tratando-se de declarações de sujeitos passivos casados ou unidos de facto a que seja aplicável o regime da tributação conjunta (quando foi assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração) ou de sujeitos passivos não casados, deve ser incluída a metade do rendimento do dependente em guarda conjunta com residência alternada, quer integre ou não o respetivo agregado familiar.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO G1

A declaração que integre o anexo G1 deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 – IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 (sujeito passivo A) e 5A (sujeito passivo B) do Rosto da declaração.

3	IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)			
Sujeito passivo **A**	NIF	01	Sujeito passivo **B**	NIF 02

QUADRO 4 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS E DIREITOS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO

4	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS E DIREITOS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO							
			Realização			Aquisição		
	Titular	Código	Mês	Valor		Ano	Mês	Valor
401				. . ,				. . ,
402				. . ,				. . ,
403				. . ,				. . ,
404				. . ,				. . ,
405				. . ,				. . ,
406				. . ,				. . ,
407				. . ,				. . ,
SOMA DE CONTROLO				. . ,				. . ,

Na coluna **"Titular"** devem utilizar-se os códigos abaixo definidos, conforme se indica:

A = Sujeito Passivo A (incluindo os casos de compropriedade dos dois cônjuges no ano do óbito de um deles).

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos).
F = Falecido [no **ano do óbito**, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos (campo 04 do quadro 5B, da folha de rosto da declaração), havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a letra "F", cujo número fiscal deve constar no campo 6 do quadro 5B do Rosto da declaração].

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de Rosto:
D1, D2, D … = Dependente AF1, AF2, AF … = Afilhado civil
DG1, DG2, DG … = Dependente em guarda conjunta

Na coluna **"Código"** devem ser utilizados os códigos abaixo identificados, para indicar o tipo de operação:

Código 1 – Rendimentos e ganhos excluídos de tributação
Destina-se a declarar a alienação onerosa de partes sociais (quotas e ações) e outros valores mobiliários, cuja titularidade o alienante tenha adquirido antes de 1 de janeiro de 1989.

Código 2 – Rendimentos e ganhos isentos de tributação
Destina-se a declarar os rendimentos e ganhos obtidos em consequência da dação em cumprimento de bens e direitos do devedor, da cessão de bens e direitos dos credores e da venda de direitos em processo de insolvência que prossiga para liquidação nos termos do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE) - (aplicável ao ano de 2018 e seguintes).

QUADRO 5 – IMÓVEIS ALIENADOS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DA TRIBUTAÇÃO

5	ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS EXCLUÍDOS OU ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO											
	Titular	Identificação Matricial				Código	Data de Aquisição			Valor	
		Freguesia	Tipo	Artigo	Fração		Ano	Mês	Dia	Realização	Aquisição
501										. . ,	. . ,
502										. . ,	. . ,
503										. . ,	. . ,
504										. . ,	. . ,
505										. . ,	. . ,
506										. . ,	. . ,
507										. . ,	. . ,
508										. . ,	. . ,
509										. . ,	. . ,
510										. . ,	. . ,
511										. . ,	. . ,
512										. . ,	. . ,
513										. . ,	. . ,
514										. . ,	. . ,
515										. . ,	. . ,
516										. . ,	. . ,
517										. . ,	. . ,
518										. . ,	. . ,
519										. . ,	. . ,
520										. . ,	. . ,
SOMA DE CONTROLO										. . ,	. . ,

Código 1 – Alienação de imóveis excluídos de tributação

Neste código devem ser identificados os imóveis, os respetivos valores de aquisição e de realização, bem como a data da aquisição, respeitantes às transmissões onerosas de direitos reais sobre bens imóveis adquiridos antes da entrada em vigor do Código do IRS (1 de janeiro de 1989), cujos ganhos não estavam sujeitos ao Imposto de Mais-Valias (Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 46 673, de 9 de junho de 1965), incluindo os ganhos derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afetos ao exercício de uma atividade agrícola ou da afetação destes a uma atividade comercial ou industrial, exercida pelo respetivo proprietário, conforme estabelece o n.º 4 do artigo 4.º e o artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro.

Pretendendo-se que todas as transmissões onerosas relativas a bens imóveis sejam declaradas, por forma a permitir o cruzamento com a declaração modelo 11, nesse sentido, foi criado este quadro destinado a declarar as alienações onerosas de direitos reais sobre bens imóveis não sujeitos a tributação nos termos do artigo 5º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro.

Do elenco de factos geradores de ganhos enquadrados na categoria G, 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. ° 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. ° do Código do IRS, não o eram, todavia, objeto da incidência do Imposto de Mais-Valias, 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 é a de que os ganhos imputáveis aos factos previstos no n. ° 1 do artigo 10. °, do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) apenas é aplicável nas condições atrás definidas, exceto, quanto à transmissão onerosa de terrenos para construção.

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

ARTIGO 5º DL 442-A/88
Regime transitório da categoria G

1. Os ganhos que não eram sujeitos ao imposto de mais-valias, criado pelo Código aprovado pelo Decreto-Lei nº 46 373, de 9 de Junho de 1965, bem como os derivados da alienação a título oneroso de prédios rústicos afetos ao exercício de uma atividade agrícola ou da afetação destes a uma atividade comercial ou industrial exercida pelo respetivo proprietário, só ficam sujeitos a IRS se a aquisição dos bens ou direitos a que respeitam tiver sido efetuada depois da entrada em vigor deste Código (Decreto-Lei nº 141/92, de 17 de Julho).
2. Cabe ao contribuinte a prova de que os bens ou valores foram adquiridos em data anterior à entrada em vigor deste Código, devendo a mesma ser efetuada, quanto aos valores mobiliários, mediante registo nos termos legalmente previstos, depósito em instituição financeira ou outra prova documental adequada e através de qualquer meio de prova legalmente aceite nos restantes casos.

Resumindo, são excluídos de tributação em IRS os ganhos ou perdas derivados da alienação de direitos reais relativos a:

- ⇨ *Prédios rústicos ou urbanos, com exceção de terrenos para construção, que tenham sido adquiridos, a título oneroso ou gratuito, antes de 1 de janeiro de 1989;*
- ⇨ *Terrenos para construção, adquiridos a título gratuito ou oneroso, antes de 9 de junho de 1965.*

A data da aquisição a considerar para o efeito é, consoante o caso:

Aquisição gratuita	➢ *Data da doação;* ➢ *Data da abertura da sucessão que coincide com a data do óbito do autor da herança*
Aquisição onerosa	➢ *Data do respetivo título aquisitivo*
Propriedade Horizontal	➢ *A constituição do regime de propriedade horizontal sobre um prédio não determina modificação na titularidade do direito de propriedade. Ainda que se possam construir direitos reais sobre frações individualizadas – que constituem prédios para efeitos fiscais – a data relevante a considerar é sempre a da aquisição do imóvel e não a da eventual adjudicação posterior de uma fração em caso de divisão de coisa comum.*
Benfeitorias	➢ *As reparações e benfeitorias não determinam qualquer alteração à data da aquisição do imóvel sobre que são realizadas*
Ampliações	➢ *No caso de obras de ampliação, ou outras, que originem uma parte de prédio suscetível de utilização independente e de inscrição matricial separada, a data de aquisição é, quanto á parte ampliada, a data relevante para efeitos de inscrição na matriz – data da conclusão das obras de ampliação.*
Nua - propriedade	➢ *No caso de transmissão separada do usufruto, a data de aquisição a considerar é a da propriedade. Isto é, se tiver sido adquirida a nua-propriedade de um imóvel em 1980 e a respetiva propriedade plena, com a extinção do usufruto em 1994, e viesse a ser alienada nesse mesmo ano, não haveria sujeição a mais-valias, porquanto se considera que a data da aquisição do direito de propriedade teve lugar em 1980. (Despacho DG de 92/03/12, Inf. 81/92)*

FICHA DOUTRINÁRIA
Alienação de imóvel – Constituição de propriedade horizontal no período em que vendeu o usufruto

Processo: 3231/2017, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 05-07-2018
Conteúdo: Pretende a requerente obter esclarecimento sobre o enquadramento tributário, em sede de IRS, da seguinte situação:

- adquiriu prédio inscrito na matriz predial urbana, por sucessão no ano de 1977;
- em 04-07-1996 vendeu o respetivo usufruto pelo período de vinte anos;
- com a caducidade do usufruto, ocorrida em 03-07-2016, a propriedade do prédio passou para si;
- entretanto, a usufrutuária do prédio havia constituído aquele em propriedade horizontal em 11-05-2015;
- presentemente, pretende vender todas as frações do imóvel. Face ao exposto solicita confirmação de que:
- O facto de entre 04-07-1996 e 03-07-2016 ter sido constituído usufruto sobre o bem imóvel, o qual se extinguiu pelo decurso do respetivo prazo, não lhe retira a possibilidade de beneficiar da exclusão de tributação aplicável às mais-valias de imóveis adquiridos antes de 1 de janeiro de 1989;

- A constituição de propriedade horizontal, levada a cabo pela respetiva usufrutuária em 11-05-2015, não determina a perda de isenção do imposto de mais-valias, conforme circular n.º 8/92, de 03/06.

INFORMAÇÃO:

1. No tocante à primeira das questões, importa analisar a figura jurídica do usufruto. A sua noção está plasmada no artigo 1439º do Código Civil, que dispõe:
"Usufruto é o direito de gozar plenamente uma coisa ou direito alheio, sem alterar a sua forma ou substância."
2. Deste modo se distinguindo do direito de propriedade.
3. Pode, assim, concluir-se que ao titular do usufruto (o usufrutuário) não é conferido o direito de dispor do bem objeto desse mesmo usufruto. E mesmo o seu direito de uso desse mesmo bem tem de ser exercido de modo a que as respetivas forma e substância não sofram alterações.
4. O usufruto extinguiu-se pelo decurso do prazo previsto para a respetiva vigência. A partir desse momento, a concorrência entre o direito real maior (de propriedade) e o menor (usufruto) deixou de verificar-se. O proprietário deixou de ser de raiz para se tornar pleno. Voltou a deter os direitos de uso e fruição - além do de disposição do bem, que nunca perdera em função da constituição do usufruto - do imóvel.
5. No caso em apreço, o direito de propriedade da ora consulente sobre o prédio que menciona na sua exposição, retoma em 03-07-2016 os contornos que detinha vinte anos antes, véspera da data em que sobre aquele imóvel foi constituído o usufruto por esse mesmo prazo.
6. A propósito da constituição da propriedade horizontal, reporta-se a requerente à Circular n.º 8, datada de 03-06-1992, desta Direção de Serviços que estabelece: "1. A constituição do regime de propriedade horizontal sobre um prédio não determina modificação na titularidade do direito de propriedade, pelo que se este se constituiu antes da entrada em vigor do Código do IRS, a alienação onerosa de qualquer fracção não está sujeita a tributação no âmbito da Categoria G."
7. Ora, segundo o artigo 2º do DL nº 442-A/88, de 30/11, que o aprovou, o Código do IRS entrou em vigor em 01-01-1989 e a requerente alega que adquiriu o imóvel (por via sucessória) em 1977.
8. É certo que sobre ele foi constituída propriedade horizontal pelo usufrutuário. Mas este foi ainda um ato de administração do bem, pelo que, nos termos constantes do artigo 1446º do Código Civil, aquele podia praticá-lo e a constituição da propriedade horizontal sobre o prédio não colidiu com essa limitação, pois não alterou aquele destino.
9. Assim, a situação de facto que se verifica no ordenamento jurídico vem, afinal, a deter os mesmos contornos que a que se registava antes de ter tido lugar o nascimento do mencionado usufruto.
10.A requerente é a titular, sem reservas, do direito de propriedade sobre o imóvel, como o era à data de início do usufruto.
11.Considerando o disposto no ponto 1 da Circular n.º 8 de 03-06-1992, no sentido de que da constituição do usufruto não resulta modificação da titularidade do direito de propriedade e não tendo qualquer das frações sido ainda objeto de venda (no pedido da requerente é expressamente referido que a "proprietária pretende, agora, vender…"), forçoso será concluir que, no momento em que venha a ocorrer essa futura alienação, a titular da propriedade sobre aquelas é a ora requerente.
12.Como adquiriu o prédio em 1977, tal alienação não estará, em sede de IRS, "sujeita a tributação no âmbito da Categoria G", de acordo com o previsto no artigo 5.º do Decreto-Lei n.º 442-A/88, de 30 de novembro, conjugado com a interpretação esclarecimento constante da parte final do ponto 1. da Circular acima identificada.

Código 2 – Alienação de imóveis isentos de tributação – imóveis transmitidos a favor de FIIAH

Neste código devem ser identificados os imóveis destinados a habitação permanente que foram objeto de transmissão a favor de fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (FIIAH), que ocorra por força da conversão do direito de propriedade desses imóveis

num direito de arrendamento, devendo, ainda, indicar-se os respetivos valores de aquisição e de realização e a data em que foram adquiridos.

O Art.º 102.º a 104.º Lei 64-A/2008 (OE 2009), criou os ***Fundos e sociedades de investimento imobiliário para arrendamento habitacional e o Novo regime*** *aplicável a fundos e sociedade constituídos durante os cinco anos subsequentes à entrada em vigor desta lei e aos imóveis por estes adquiridos nesse período.*

CARACTERÍSTICAS TRIBUTÁRIAS DOS FIIAH

Imposto sobre o rendimento

- ✓ *Isenção IRC dos rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos constituídos entre 2009 e 2014, que operem de acordo com a legislação nacional e com observância das condições previstas neste regime;*
- ✓ *Isenção IRS e IRC dos rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos, exceto o saldo positivo entre as mais e menos valias resultantes da alienação das unidades de participação.*

Quando os requisitos deixem de verificar-se, cessa este regime e passa a vigorar o regime dos fundos de investimento previsto no art.º 22 EBF, devendo, assim, todos os rendimentos dos fundos que não tenham sido pagos até à data serem tributados autonomamente

Imposto sobre o rendimento pessoas singulares

- ➢ *Isenção IRS nas* ***mais-valias*** *resultantes da transmissão de imóveis destinados à habitação própria a favor dos fundos que ocorra por força da conversão do direito de propriedade desses imóveis num direito de arrendamento, exceto quanto cesse o contrato de arrendamento ou não seja exercida a opção de compra;*
- ➢ *Dedutíveis à coleta (IRS) as importâncias suportadas pelos arrendatários.*

Imposto sobre o património

- ✓ *Isenção IMI, enquanto os prédios destinados ao arrendamento de habitação permanente se mantiverem em carteira dos fundos;*
- ✓ *Isenção de IMT as aquisições de prédios destinados exclusivamente a arrendamento pelos fundos e bem assim as que em resultado do exercício de compra pelos arrendatários dos imóveis.*

Outros impostos e taxas

- ✓ *Isenção de Selo em todos os atos praticados e relacionados com o arrendamento e com a opção de compra destes imóveis;*
- ✓ *Isenção de taxas de supervisão para as entidades que gerem os fundos no que respeita exclusivamente à gestão de fundos desta natureza;*

Exclusão

Ficam excluídas das isenções as entidades que sejam residentes em "paraísos fiscais"

Código 3 – Alienação de imóveis isentos de tributação – imóveis alienados em processo de liquidação

Destina-se a declarar a venda de imóveis em processo de insolvência que prossiga para liquidação nos termos do artigo 268.º do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE) - (aplicável ao ano de 2018 e seguintes).

Artigo 268.º CIRE

Benefícios relativos a impostos sobre o rendimento das pessoas singulares e coletivas

1 - As mais-valias realizadas por efeito da dação em cumprimento de bens do devedor e da cessão de bens aos credores estão isentas de impostos sobre o rendimento das pessoas singulares e coletivas, não concorrendo para a determinação da matéria coletável do devedor.

QUADRO 6 – OPERAÇÕES ABRANGIDAS PELO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL

Este quadro deve ser preenchido sempre que no ano a que respeita a declaração o sujeito passivo tenha realizado operações abrangidas pelo regime de neutralidade fiscal previstas nos n.ºs 10 e 11 do artigo 10.º do Código do IRS.

6	OPERAÇÕES ABRANGIDAS PELO REGIME DE NEUTRALIDADE FISCAL													
				Partes sociais alienadas						Partes sociais adquiridas				
	Titular	Tipo de operação	Data da operação (mês)	NIF da Sociedade emitente	País	N.º de títulos	Data e Valor de Aquisição para efeitos fiscais			NIF da Sociedade emitente	País	N.º de títulos	Valor nominal	
							Ano	Mês	Valor					
601									,					,
602									,					,
603									,					,
604									,					,
605									,					,
606									,					,
SOMA DE CONTROLO									,					,

Na coluna **"Titular"** devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4.

Na coluna "**Tipo de operação**" deve identificar a operação realizada, utilizando os seguintes códigos:

Código 1 – Permuta de partes sociais
Código 2 – Fusão de sociedades
Código 3 – Cisão de sociedades

Na coluna "**Data da operação (mês)**" deve ser indicado o mês em que se realizou a operação.

Nas colunas "**Partes sociais alienadas**" deve indicar-se:

- O número de identificação fiscal da sociedade emitente das partes de capital alienadas, ou seja, da sociedade adquirida (no caso de permuta de partes sociais) ou da sociedade incorporada (no caso de fusão de sociedades) ou da sociedade cindida (no caso de cisão de sociedades)
- O n.º de ações/quotas entregues ou extintas em resultado da operação;
- A data e o valor de aquisição para efeitos fiscais dessas ações/quotas;
- Tratando-se de sociedade (s) residente (s) noutro Estado membro da União Europeia, deve ser indicado o código do respetivo país, de acordo com a seguinte tabela:

PAÍS	CÓDIGO	PAÍS	CÓDIGO	PAÍS	CÓDIGO	PAÍS	CÓDIGO
Alemanha	276	Eslováquia	703	Hungria	348	Países Baixos	528
Áustria	040	Eslovénia	705	Irlanda	372	Polónia	616
Bélgica	056	Espanha	724	Itália	380	Reino Unido – anos 2015 a 2020	826
Bulgária	100	Estónia	233	Letónia	428	República Checa	203
Chipre	196	Finlândia	246	Lituânia	440	Roménia	642
Croácia	191	França	250	Luxemburgo	442	Suécia	752
Dinamarca	208	Grécia	300	Malta	470		

Nas colunas "**Parte sociais adquiridas**" deve indicar-se:

- O número de identificação fiscal da sociedade emitente das partes sociais adquiridas, ou seja, da sociedade adquirente (no caso de permuta de partes sociais) ou da sociedade incorporante (no caso de fusão de sociedades) ou da sociedade beneficiária (no caso de cisão de sociedades);
- O n.º de ações/quotas adquiridas em resultado da operação;
- O valor nominal dessas ações/quotas;
- Tratando-se de sociedade (s) residente (s) noutro Estado membro da União Europeia, deve ser indicado o código do respetivo país de acordo com a tabela anterior.

Caso seja necessário identificar mais que um interveniente na operação, ou mais do que uma data de aquisição, devem ser utilizadas tantas linhas quantas as necessárias.

QUADRO 7 – CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR PERÍODO SUPERIOR OU IGUAL A 365 DIAS - ALIENAÇÃO ONEROSA / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS

Destina-se a declarar os rendimentos provenientes da alienação onerosa de criptoativos que não constituam valor mobiliário e que foram detidos pelo titular por um período superior a 365 ou quando este tenha perdido a sua qualidade de residente em Portugal, conforme al. k) do n.º 1 n.º 19 e nº. 22, todos do art. 10º do CIRS.

7	CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR PERÍODO SUPERIOR OU IGUAL A 365 DIAS - ALIENAÇÃO ONEROSA [art.º 10.º, n.º 1. al k) e n.º 19, do CIRS] / PERDA DA QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS [art.º 10.º, n.º 1. al k) e n.ºs 19 e 22, do CIRS]													
TITULAR	ENTIDADE GESTORA		Realização				Aquisição				Despesas e encargos	País da contra-parte
	NIF Português	País	Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor		
18001	| | | | | | | | |	| |	| | | |	| |	| |	, , , , , , , , , , , , ,	| | | |	| |	| |	, , , , , , , , , , , , ,	, , , , , , , , , , , , ,	| |
18002	| | | | | | | | |	| |	| | | |	| |	| |	, , , , , , , , , , , , ,	| | | |	| |	| |	, , , , , , , , , , , , ,	, , , , , , , , , , , , ,	| |
SOMA						, , , , , , , , , , , , ,				, , , , , , , , , , , , ,	, , , , , , , , , , , , ,	

- Na identificação do titular devem ser utilizados os códigos que foram definidos para o quadro 4;
- Na coluna "**Entidade Gestora**", deve ser inscrito o NIF (número de identificação fiscal) e país da pessoa singular ou coletiva, organismo e entidades sem personalidade jurídica que

prestem serviços de custódia e administração de criptoativos por conta de terceiros ou tenham a gestão de uma ou mais plataformas de negociação de criptoativos;
- O valor de **realização** é determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44.º do Código do IRS;
- O valor de **aquisição** é determinado nos termos dos artigos 45.º e 48.º do Código do IRS;

Para a determinação dos valores de realização e aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.

- Na coluna "**Despesas e encargos**" apenas podem ser inscritas as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos criptoativos;
- Na coluna "**País da contraparte**" deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

QUADRO 8 – ATIVOS DETIDOS EM PAÍSES, TERRITÓRIOS OU REGIÕES COM REGIME FISCAL CLARAMENTE MAIS FAVORÁVEL

Destina-se a reportar os ativos detidos em países, territórios ou regiões com regime fiscal claramente mais favorável, nos termos do n.º 7 do art. 57.º do CIRS.

8	ATIVOS DETIDOS EM PAÍSES, TERRITÓRIOS OU REGIÕES COM REGIME FISCAL CLARAMENTE MAIS FAVORÁVEL [art.º 57.º n.º 7 do CIRS]								
	Titular	Código	País	Valor		Titular	Código	País	Valor
801				. . ,	804				. . ,
802				. . ,	805				. . ,
803				. . ,	806				. . ,
				SOMA DE CONTROLO					. . ,

Na coluna "**Titular**" devem ser utilizados os códigos, conforme indicado acima para o quadro 4.

A coluna "**Código**" destina-se a identificar os ativos detidos que se localizam, se encontram registados em país, território ou região com regime fiscal claramente mais favorável nos termos da portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, ou que são fruídos através de sociedades que estejam sedeadas em algum daqueles territórios de fiscalidade privilegiada, devendo, para o efeito, utilizar-se os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGO	ATIVO DETIDO
01	Direitos de propriedade ou figuras parcelares desses direitos sobre bens imóveis aí situados.
02	Automóveis, embarcações ou aeronaves aí registados.
03	Valores detidos em contas de depósito ou de títulos em entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições ou em sucursais aí situadas.
04	Ações, quotas e partes de capital em entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições.

05	Unidades de participação e títulos análogos em organismos de investimento coletivo, organismos de investimento alternativo ou organismos de investimento em capital de risco geridos ou administrados por entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições ou por sucursais aí situadas.
06	Obrigações e outros valores mobiliários emitidos por entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições.
07	Suprimentos e outros empréstimos concedidos a entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições ou a sucursais aí situadas.
08	Contratos de seguro ou de renda com entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições ou por sucursais aí situadas.
09	Ativos ou valores detidos por intermédio de sociedades de pessoas e estruturas fiduciárias, de que seja beneficiário, aí registadas ou geridas ou administradas por entidades com sede ou domicílio nessas jurisdições ou por sucursais aí situadas.

Na coluna "**País**" deve ser indicado o país, território ou região com regime fiscal mais favorável identificado na Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro com o código constante do Quadro infra:

País	Código	País	Código	País	Código	País	Código
Anguilla	660	Guernesey	831	Jersey	832	Samoa	882
Antígua e Barbuda	28	Guiana	328	Jibuti	262	Samoa Americana	16
Aruba	533	Honduras	340	Jordânia	400	Santa Helena, Ascensão e Tristão da Cunha	654
Bahamas	44	Hong-Kong	344	Koweit	414	Santa Lúcia	662
Barbados	52	Iémen	887	Labuán (Malásia)	981	São Cristóvão e Neves	659
Barém	48	Ilha de Man	833	Líbano	422	São Marino	674
Belize	84	Ilha de Queshm (Irão)	980	Libéria	430	São Pedro e Miquelão	666
Bermudas	60	Ilha do Natal	162	Listenstaine	438	São Vicente e Granadinas	670
Bolívia	68	Ilha Norfolk	574	Maldivas	462	Seicheles	690
Bonaire, Saint Eustatius e Saba	535	Ilhas Caimão	136	Maurícia	480	Sint Maarten (Holandesa)	534
Brunei	96	Ilhas Cook	184	Micronésia	583	Suazilândia	748
Catar	634	Ilhas dos Cocos	166	Mónaco	492	Svalbard e Jan Mayen	744
Costa Rica	188	Ilhas Falkland (Malvinas)	238	Monserrate	500	Tonga	776
Curaçau	531	Ilhas Marianas do Norte	580	Nauru	520	Toquelau	772
Dominica	212	Ilhas Marshall	584	Niuê	570	Trindade e Tobago	780
Emirados Árabes Unidos (EAU)	784	Ilhas Pitcaim	612	Omã	512	Tuvalu	798
Fiji	242	Ilhas Salomão	90	Palau	585	Uruguai	858
Gambia	270	Ilhas Turcas e Caicos	796	Panamá	591	Vanuatu	548
Gibraltar	292	Ilhas Virgens Britânicas	92	Polinésia Francesa	258		
Granada	308	Ilhas Virgens dos Estados Unidos	850	Porto Rico	630		
Guame	316	Jamaica	388	Quiribáti	296		

Na coluna "**Valor**" deve ser inscrito o valor do ativo detido, nos seguintes termos:

- ✓ Tratando-se de imóveis, o valor de aquisição;
- ✓ No caso de automóveis, embarcações ou aeronaves, o valor de aquisição;
- ✓ No caso de contas de depósito ou de títulos, o valor em 31 de dezembro do ano em causa;
- ✓ No caso de ações, quotas e partes de capital, unidades de participação e títulos análogos em organismos de investimento coletivo, organismos de investimento alternativo ou organismos de investimento em capital de risco, obrigações e outros valores mobiliários, o valor da cotação em 31 de dezembro ou, não a havendo nesta data, na última data mais próxima ou, tratando-se de ativos não cotados, o valor de aquisição;
- ✓ No caso de suprimentos e empréstimos, o valor em 31 de dezembro do ano em causa;
- ✓ No caso de contratos de seguro ou de renda, o valor em 31 de dezembro do ano em causa;
- ✓ No caso de ativos ou valores detidos por intermédio de sociedades de pessoas e estruturas fiduciárias de que seja beneficiário, o valor de balanço em 31 de dezembro do ano em causa ou, na sua ausência, o somatório dos valores determinados nos termos dos pontos anteriores.

BENEFÍCIOS FISCAIS

Consideram-se benefícios fiscais, as medidas de carácter excecional instituídas para tutela e interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem (n.º 1 do art.º 2.º do EBF).

São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria coletável e à coleta, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes (n.º 2 do art.º 2.º do EBF).

BENEFÍCIOS FISCAIS AUTOMÁTICOS E DEPENDENTES DE RECONHECIMENTO

Os benefícios fiscais são automáticos quando resultam diretamente e imediatamente da lei (n.º 1 do art.º 4.º do EBF).

Os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento pressupõem um ou mais atos posteriores de reconhecimento. Este pode ser concedido por ato administrativo ou por acordo entre a Administração e os interessados, tendo em ambos os casos, efeito meramente declarativo, salvo quando a lei dispuser o contrário (n.º 1 e 2 do art.º 4.º do EBF)

DATA RELEVANTE PARA EFEITOS DE BENEFÍCIOS FISCAIS

O direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo (art.º 12.º do EBF).

Os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento não poderão ser concedidos quando o sujeito passivo ***tenha deixado de efetuar o pagamento de qualquer imposto sobre o rendimento, despesa ou o património e das contribuições relativas ao sistema da segurança social****, enquanto o interessado se mantiver em incumprimento e se a dívida em causa (alínea a) do n.º 5 do art.º 14.º do EBF), sendo exigível, não tenha sido objeto de reclamação, impugnação ou oposição e prestada garantia idónea, quando exigível (alínea b) do n.º 5 do art.º 14.º do EBF);*

Os benefícios fiscais existentes para as pessoas singulares, constituem um fator importante a ter em conta na liquidação do IRS e consequente determinação do montante do imposto a pagar ou a reembolsar. Assim para essa determinação, concorrem as deduções à coleta, as isenções e outros benefícios, previstos quer no Estatuto dos Benefícios Fiscais e demais legislação complementar, quer no Código do IRS.

ANEXO H

Destina-se a declarar:

i) Os rendimentos total ou parcialmente isentos;

ii) As deduções à coleta previstas no Código do IRS, no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e em outros diplomas legais, que não sejam objeto de comunicação à AT e por esta diretamente apuradas;

iii) As despesas de saúde, de formação e educação, os encargos com imóveis destinados à habitação permanente e os encargos com lares, caso pretenda optar pela declaração destas despesas em substituição dos valores comunicados à AT;

iv) Informação relativa a imóveis que originam encargos dedutíveis à coleta;

v) Os acréscimos à coleta ou ao rendimento por incumprimento de requisitos legais.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO H

Este anexo deve ser apresentado sempre que relativamente ao(s) sujeito(s) passivo(s) ou aos dependentes que integram o agregado familiar, e, bem assim, sempre que relativamente aos dependentes em guarda conjunta com residência alternada estabelecida e comunicada nos termos do n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS, se verifique qualquer das situações referidas no parágrafo anterior.

Caso **não** pretenda exercer a opção referenciada no ponto iii) supra e não se verifique qualquer outra das situações referidas, a **entrega do anexo é dispensada**.

Deve ainda observar-se o disposto nos parágrafos seguintes.

1) No caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto:

a) Sendo aplicável o regime da **tributação separada** (quando tenha sido assinalado no campo 02 do quadro 5A ou campo 05 do quadro 5B da folha de rosto), cada um dos sujeitos passivos deve incluir neste anexo:

i) A **totalidade dos rendimentos isentos**, das deduções à coleta dos quadros 6A e 6B e dos acréscimos por incumprimento de requisitos legais que lhe respeitem; e

ii) **Metade dos rendimentos isentos**, das deduções à coleta do quadro 6B e dos acréscimos por incumprimento dos requisitos legais referentes aos **dependentes/afilhados civis que integram o agregado familiar**; e

iii) A **totalidade das despesas**, no caso do exercício da opção pela declaração das despesas de saúde, de formação e educação, dos encargos com imóveis destinados à habitação permanente e dos encargos com lares, em substituição dos valores comunicados à AT, que dão direito às deduções à coleta do quadro 6C, **suportadas pelo agregado familiar.**

b) Tendo sido exercida a opção pelo **regime da tributação conjunta** (quando tenha sido assinalado o campo 01 do quadro 5A ou o campo 04 do quadro 5B da folha de rosto), devem incluir-se neste anexo a totalidade dos rendimentos isentos, das deduções à coleta e dos acréscimos por incumprimento de requisitos legais relativos aos sujeitos passivos e aos dependentes/afilhados civis que integram o agregado familiar.

2) Existindo **dependentes em guarda conjunta que integrem o agregado familiar** (n.º 9 do artigo 13.º do Código do IRS) e em relação aos quais **não se verifique a residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício de responsabilidades parentais:

2.1) Na **declaração do sujeito passivo** que exerce em comum as responsabilidades parentais **em cujo agregado os dependentes se integram**:

a) Os **rendimentos isentos e os acréscimos por incumprimento** de requisitos legais que àqueles respeitem devem ser indicados:

i. Pela **totalidade do seu valor**, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela **tributação conjunta** ou de sujeitos passivos não casados;
ii. Por **metade do seu valor**, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela **tributação separada**;

b) As deduções à **coleta do quadro 6B** devem ser indicadas:

i. Por **metade do seu valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que **optem pela tributação conjunta** ou de sujeitos passivos não casados;
ii. Em **25% do seu valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação separada (devendo, neste caso, o outro cônjuge ou unido de facto declarar também 25% do respetivo valor);

c) As despesas que dão direito às **deduções à coleta do quadro 6C devem ser indicadas pela totalidade**, no caso do exercício da opção pela declaração das despesas em substituição dos valores comunicados à AT.

2.2) Na declaração **do outro sujeito passivo** que exerce em comum as responsabilidades parentais em cujo **agregado os dependentes não se integram**:

a) As deduções à coleta do **quadro 6B** devem ser indicadas por **metade do respetivo valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro;

b) As **despesas que dão direito às deduções à coleta do quadro 6C devem ser indicadas pela totalidade,** no caso do exercício da opção pela declaração das despesas em substituição dos valores comunicados à AT.

3) Existindo **dependentes em guarda conjunta em que se verifique a residência alternada** estabelecida em acordo de regulação do exercício de responsabilidades parentais, em vigor no último dia do ano a que o imposto respeita, e que a mesma tenha sido validamente comunicada à AT no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte (cfr. n.º 9 do artigo 22.º do Código do IRS):

3.1) Na declaração do sujeito passivo que exerce em comum as responsabilidades parentais em **cujo agregado os dependentes se integram**:

a) Os **rendimentos isentos e os acréscimos por incumprimento** de requisitos legais que àqueles respeitem devem ser indicados:

i. Por **metade do seu valor**, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela **tributação conjunta** ou de sujeitos passivos não casados;
ii. Em **25% do seu valor**, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela **tributação separada** (devendo, neste caso, o outro cônjuge ou unido de facto declarar também 25% dos rendimentos ou acréscimos);

b) As deduções à coleta do **quadro 6B** devem ser indicadas:

i. Por **metade do seu valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta ou de sujeitos passivos não casados;
ii. Em **25% do seu valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das

responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro, no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação separada (devendo, neste caso, o outro cônjuge ou unido de facto declarar também 25% do respetivo valor);

c) As despesas que dão direito às deduções à coleta do **quadro 6C devem ser indicadas pela totalidade**, no caso do exercício da opção pela declaração das despesas em substituição dos valores comunicados à AT.

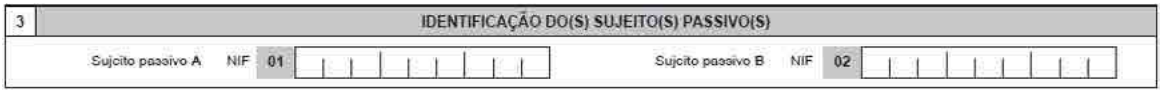
3.2) Na **declaração do outro sujeito passivo** que exerce em comum as responsabilidades parentais, em cujo **agregado os dependentes não se integram**:

a) Os **rendimentos isentos e os acréscimos por incumprimento** de requisitos legais que àqueles respeitem devem ser indicados por metade;
b) As deduções à coleta do quadro **6B devem ser indicadas por metade do respetivo valor**, se outra percentagem não lhes corresponder na partilha de despesas estabelecida em acordo de regulação do exercício comum das responsabilidades parentais, validamente comunicada à AT até 15 de fevereiro;
c) As despesas que dão direito às d**eduções à coleta do quadro 6C devem ser indicadas pela totalidade**, no caso do exercício da opção pela declaração das despesas em substituição dos valores comunicados à AT

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO H

A declaração que integre o anexo H deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)



A identificação do(s) sujeito(s) passivo(s) (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 (sujeito passivo A) e 5A (sujeito passivo B) do rosto da declaração.

QUADRO 4 - RENDIMENTOS ISENTOS SUJEITOS A ENGLOBAMENTO

Devem ser declarados os rendimentos totalmente isentos sujeitos a englobamento, de acordo com a legislação que lhes é aplicável.



Primeira coluna ("Código do Rendimento")

Destina-se à identificação do rendimento, devendo, para o efeito, utilizar-se os códigos constantes da seguinte tabela:

CÓDIGOS	CATEGORIAS	RENDIMENTOS
401	A	Remunerações do pessoal das missões diplomáticas e consulares - [alínea a) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 37.º do EBF]
402	A	Remunerações do pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais – [alínea b) do n.º 1 e n.º 2 do artigo 37.º do EBF]
403	B	Lucros derivados de obras ou trabalhos das infraestruturas comuns NATO, a realizar em território português nos termos do Decreto-Lei n.º 41 561, de 17 de março de 1958, por empreiteiros ou arrematantes nacionais ou estrangeiros - (n.º 1 do artigo 40.º do EBF)
404	A	Recebimentos em capital de importâncias despendidas pelas entidades patronais para regimes de segurança social - (n.º 3 do artigo 18.º do EBF)
405	A	Remunerações auferidas na qualidade de tripulante de navios registados no Registo Internacional de Navios (Zona Franca da Madeira) - (n.º 8 do artigo 33.º do EBF)
406	A	Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação – (n.ºs 1 e 2 do artigo 39.º do EBF) – isenção não dependente de reconhecimento prévio
407	A	Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação - (n.º 3 do artigo 39.º do EBF) – isenção dependente de reconhecimento prévio - trabalho dependente
408	B	Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação - (n.ºs 3 e 5 do artigo 39.º do EBF) – isenção dependente de reconhecimento prévio – rendimentos profissionais
409	A	Remunerações auferidas no desempenho de funções integradas em missões de caráter militar, efetuadas no estrangeiro, com objetivos humanitários - (artigo 38.º do EBF)
410	B	Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação – (n.ºs 1 e 2 do artigo 39.º do EBF) – isenção não dependente de reconhecimento prévio – rendimentos profissionais
411	A	Remunerações do trabalho dependente auferidas a título de compensação em consequência da deslocação do normal local de trabalho do sujeito passivo para o estrangeiro – (artigo 39.º-A do EBF)
412	A	Remunerações auferidas na qualidade de tripulantes dos navios ou embarcações considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável – (artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)
413	A	Rendimentos de trabalho dependente auferidos a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro – ano de 2024
NÃO SUJEITOS A ENGLOBAMENTO		
430	A	Rendimentos do trabalho dependente - Utilização de casa de habitação permanente, localizada em território nacional, fornecida pela entidade patronal, previstos no artigo 234.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro – anos de 2024 a 2026
431	A	Montantes pagos ou colocados à disposição dos trabalhadores ou membros dos órgãos estatutários, suportados pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter regular a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço, previstos nos n.º 1 e 2, dos artigos 115.º da Lei n.º 45.º-A/2024, de 31 de dezembro e 96.º da Lei n.º 73.º-A/2025, de 30 de dezembro – respetivamente anos de 2025 e 2026

O **código 411** deve ser utilizado tendo em atenção o seguinte, face à alteração introduzida ao art.º 39.ºA do Estatuto dos Benefícios Fiscais, pela Lei 20/2023, de 17 de maio:

- Para rendimentos auferidos até 30/06/2023, quando os mesmos respeitam a remunerações do trabalho dependente auferidas a título de compensação em consequência da deslocação do normal local de trabalho do sujeito passivo para o estrangeiro;

- Para rendimentos auferidos a partir de 01/07/2023, quando os mesmos respeitem a remunerações do trabalho dependente auferidos por sujeitos passivos, no exercício de funções ou comissões de caráter público, no estrangeiro, ao serviço do Estado Português.

Segunda coluna (*"Titular"*)

Destina-se à identificação dos titulares dos rendimentos, devendo esta identificação efetuar-se através da utilização dos códigos previamente definidos no rosto da declaração, conforme a seguir se indica:

A = Sujeito Passivo A

B = Sujeito Passivo B (no caso de opção pela tributação conjunta – campo 01 do quadro 5A da folha de rosto).

F = Falecido (**no ano do óbito**, caso exista sociedade conjugal, havendo rendimentos auferidos em vida pelo falecido, deve o titular desses rendimentos ser identificado com a letra "F", cujo número fiscal deve constar no campo 06 do quadro 5B do rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no quadro 6B da folha de rosto:

D1, D2, D…= Dependente

AF1, AF2, AF… = Afilhado civil

DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

Terceira coluna ("Rendimentos")

Destina-se à indicação do valor dos rendimentos ilíquidos (sem quaisquer deduções) correspondentes ao código mencionado na primeira coluna.

Quarta coluna (*"Retenção do IRS"*)

Destina-se à indicação do valor correspondente à retenção na fonte de IRS que, eventualmente, tenha sido praticada sobre os rendimentos isentos declarados.

Quinta coluna ("NIF da Entidade Pagadora/Retentora de IRS")

Destina-se à identificação fiscal da entidade pagadora dos rendimentos isentos e à indicação do país da proveniência dos rendimentos no caso de rendimentos obtidos no estrangeiro.

CÓDIGO 401-Remunerações do pessoal das missões diplomáticas e consulares

Estão isentas de IRS, nos termos do Direito Internacional aplicável (Convenções de Viena sobre Relações Diplomáticas e Relações Consulares - DL n.º 48 295, de 27 de março de 1968 e DL n.º 183/72, de 30 de maio) ou desde que haja reciprocidade de tratamento, as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelo pessoal diplomático e consular e pelo pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais.

Tais rendimentos, porém, vão entrar no englobamento para efeitos de determinação do coeficiente conjugal e da taxa a aplicar ao restante rendimento coletável, o que se traduz numa isenção com progressividade.

Nos termos da mesma convenção, os rendimentos obtidos, pelo pessoal das Missões Diplomáticas, em território português, não associados ao exercício das respetivas funções, não beneficiam de isenção.

Já beneficiam de uma isenção integral as remunerações auferidas pelos funcionários e agentes das Comunidades Europeias, as quais não estão sujeitas a englobamento, em virtude do disposto no art.º 13º do Protocolo relativo aos Privilégios e Imunidades Europeias prevalecer sobre a ordem jurídica interna.

A atribuição do supracitado, benefício fiscal depende, designadamente, do preenchimento, cumulativo, das seguintes condições:

1. *Que o beneficiário seja membro do quadro de pessoal (não bastando a mera nomeação em comissão de serviço) das missões diplomáticas ou consulares ou membro do quadro de pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais;*
2. *Que a isenção resulte da aplicação de uma norma ou tratado de direito internacional ou de um princípio de reciprocidade entre Estados;*
3. *Que as remunerações tenham sido auferidas exclusivamente no âmbito do disposto nas alíneas anteriores.*

Circular 22, de 30/09/2002 - DSBF
Tributação do Pessoal das Missões Diplomáticas e Postos Consulares acreditados em Portugal

1. Razão das Instruções

2. Continuando a suscitar-se dúvidas sobre o enquadramento no art.º 35.º do EBF das remunerações auferidas pelo pessoal das missões diplomáticas e consulares acreditados em Portugal, e pelo pessoal ao serviço de organizações estrangeiras ou internacionais, foi, por despacho de Sua Ex.ª o Ministro das Finanças de 2 de abril do corrente ano, consagrado o seguinte entendimento:

3. Tratamento fiscal

4. A isenção prevista no art.º 35.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais só é aplicável se existir norma de direito internacional que preveja essa isenção ou por aplicação do princípio da reciprocidade acordado entre Estados, e reporta-se apenas aos rendimentos do trabalho.

5. Pessoal das Organizações Internacionais

6. Nessa medida o pessoal ao serviço das organizações estrangeiras ou internacionais apenas beneficia da isenção se esta decorrer expressamente de norma de direito internacional regularmente ratificada ou aprovada e enquanto vincular internacionalmente o Estado Português.

7. Pessoal das Missões Diplomáticas

8. Relativamente ao pessoal das missões diplomáticas acreditadas em Portugal, as remunerações auferidas nessa qualidade, nos termos dos artigos 1.º, 34.º e 37.º da Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, aprovada pelo DL n.º 48295, de 27 de março de 1968, tem o seguinte enquadramento:

9. Quando esse pessoal detiver a qualidade de agente diplomático, e apenas neste caso, gozam de isenção de todos os impostos e taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais, exceto as relativas a serviços particulares prestados;
10. A isenção referida na alínea anterior, também é aplicável aos membros da família do agente diplomático que com ele vivam, mas, desde que não sejam nacionais do Estado acreditador;
11. Se se tratar de membros do pessoal administrativo e técnico da missão, bem como os membros das suas famílias que com eles vivam, só gozarão da referida isenção se não possuírem a cidadania portuguesa nem tiverem residência permanente em território português;
12. Os membros do pessoal de serviço da missão (ou seja, os empregados do serviço doméstico), bem como os criados particulares de quaisquer membros da missão, apenas gozarão da referida isenção desde que não possuam a cidadania portuguesa nem tenham residência permanente em território português.

13. Pessoal dos Postos Consulares

14. Quanto ao pessoal consular (consulado-geral, consulado, vice-consulado ou agência consular), cujo Estado recetor seja Portugal, as remunerações auferidas nessa qualidade, nos termos do disposto nos artigos 1.º, 49.º, 66.º e 71.º da Convenção de Viena sobre Relações Consulares, aprovada pelo DL n.º 183/72, de 30 de maio, têm o seguinte enquadramento:
15. As remunerações auferidas pelos funcionários consulares (ou seja, os encarregados nessa qualidade do exercício de funções consulares, incluindo os chefes de postos consulares), quando sejam funcionários consulares de carreira, e mesmo que possuam nacionalidade portuguesa ou tenham residência permanente em território português, encontram-se isentos de quaisquer impostos ou taxas, pessoais ou reais, nacionais, regionais ou municipais, exceto as relativas a serviços particulares prestados;
16. As remunerações auferidas pelos funcionários consulares honorários, mesmo que de nacionalidade portuguesa ou com residência permanente em território português, encontram-se isentas, bem como os emolumentos que recebam em razão do exercício de funções consulares.
17. As remunerações auferidas pelos empregados consulares (ou seja, os trabalhadores dos serviços administrativos e técnicos) e os membros das suas famílias que com eles vivam, bem como os membros do pessoal de serviço (ou seja, os encarregados do serviço Doméstico) e os membros das suas famílias que com eles vivam, assim como, ainda, os membros das famílias dos próprios funcionários consulares (sejam de carreira ou honorários) se estes funcionários forem residentes em território português, quando, em qualquer destes casos, possuam cidadania portuguesa ou sejam residentes permanentes em território português, não beneficiam daquela isenção.

18. Obrigações acessórias das Entidades pagadoras de rendimentos

19. A imunidade jurisdicional de que gozam as missões diplomáticas e consulares não as pode dispensar do cumprimento dos seus deveres legais, mormente das suas obrigações tributárias previstas nas normas tributárias portuguesas, razão pela qual, estas entidades deverão colaborar com as autoridades fiscais, adotando os procedimentos necessários para o cumprimento das seguintes obrigações tributárias:
20. Retenção do imposto no momento do pagamento das remunerações aos seus titulares ou no momento da sua colocação à disposição dos mesmos, nos termos do disposto no artigo 99.º do CIRS;
21. Manter e fornecer a informação fiscal específica relevante, nos termos previstos no artigo 119.º do CIRS.

CÓDIGO 402 -Remuneração do pessoal ao serviço das organizações estrangeiras ou internacionais

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de trabalho dependente, por titular, que devam ser englobados nos termos das disposições legais neles citadas, para efeitos de determinação das taxas a aplicar aos restantes rendimentos sujeitos a tributação.

Sobre o Regime Jurídico Fiscal dos rendimentos auferidos pelos militares junto da NATO, e junto das embaixadas de Portugal no estrangeiro - (circular n.º 24/93, de 20 de dezembro, do SAIR), conclui-se que:

1. "Os rendimentos auferidos por militares no desempenho de funções junto da NATO, estão sujeitos a tributação, conforme o disposto no art.º 2.º conjugado com o artigo 16.º do CIRS, por não serem enquadráveis na previsão do artigo 42.º do EBF (atual 37.º) (porque não são rendimentos auferidos como servidores da NATO, mas sim como servidores do Estado Português) nem existir nenhuma Convenção ou instrumento equiparável que se oponha à referida tributação (Despacho de 15/01/92).

2. Os rendimentos auferidos por militares no desempenho de funções junto da Embaixada de Portugal no estrangeiro, embora estejam isentos de tributação perante o Estado acreditador, nada impede que o Estado Português os tribute, de harmonia com o disposto nos art.º 2.º, 14.º, 15.º e 16.º do CIRS, e da Convenção de Viena sobre Relações Diplomáticas, por remissão do art.º. 42.º do EBF (atual 37.º) (despacho de 19/01/93)."

RENDIMENTOS DO TRABALHO PAGOS PELA EUROPEAN UNION AVIATION SAFETY AGENCY - PROTOCOLO SOBRE PRIVILÉGIOS E IMUNIDADES DA UNIÃO EUROPEIA

Processo 28972, com despacho de 2026-01-16, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação

Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, sobre a obrigação de declarar rendimentos pagos pela European U. A. S Agency (EASA), esclarecendo o seguinte:

- É trabalhador da EASA desde x de xx de 2021;- Ao abrigo do Regulamento (EU) 2018/1139 do Parlamento Europeu e do Conselho de 4 de julho de 2018 e artigo 12.º do Protocolo n.º 7 Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia, os salários, ordenados e emolumentos pagos pela Agência estão isentos de impostos nacionais;
- Assim, solicita a confirmação de que os valores recebidos estão isentos de taxas e tributação em Portugal não necessitando de ser declarados, ou caso contrário, são declarados, mas não estão sujeitos a tributação;
- Requer, ainda, esclarecimento se no caso de serem declarados como vai indicar que os rendimentos já foram tributados pela União Europeia. Anexou ao pedido cópia de uma declaração da EASA, com data de xx/xx/2025, confirmando que o requerente está ao serviço desta agência desde xx/xx/2021 e foramlhe pagos rendimentos pelo período de xx/xx/2022 a xx/xx/2024;

INFORMAÇÃO

1. A Agência da União Europeia para a Segurança da Aviação, foi criada através do Regulamento (EU) 2018/1139 do Parlamento Europeu e do Conselho de 4 de julho de 2018, que, no seu artigo 96.º, prevê a aplicação à Agência e ao seu pessoal do Protocolo n.º 7 relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia. Ora, nos termos do disposto no artigo 12.º do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia: " *Os funcionários e outros agentes da União ficam sujeitos a um imposto que incidirá sobre os vencimentos, salários e emolumentos por ela pagos e que reverterá em seu benefício, nas condições e segundo o processo estabelecido pelo Parlamento Europeu e pelo Conselho, por meio de regulamentos adotados de acordo com o processo legislativo ordinário e após consulta às instituições interessadas. Os funcionários e outros agentes da União ficam isentos de impostos nacionais que incidam sobre os vencimentos, salários e emolumentos pagos pela União*."

2. Através de consulta às aplicações informáticas da AT, verifica-se a seguinte situação do requerente:
- 2019/xx/xx - Residência fiscal no Reino Unido;
- 2022/xx/xx - Residência fiscal na República Federal da Alemanha;
- 2022/xx/xx - Residência fiscal em Portugal;
- 2025/xx/xx - Residência fiscal na República Federal da Alemanha;
- 2025/xx/xx - Residência fiscal em Portugal.

3.Considerando que foi residente em território português desde 2022/xx/xx a 2025/xx/xx (conforme registos de cadastro), anos em que exerceu funções na AESA, esclarece-se que nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 15.º do Código do IRS (CIRS), o IRS incide sobre a totalidade dos rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.

4. No entanto, o Estatuto dos Benefícios Fiscais dispõe no artigo 37.º, n.º 1, alínea b), que fica isento de IRS, nos termos do direito internacional aplicável, o pessoal ao serviço das organizações estrangeiras ou internacionais, quanto às remunerações auferidas nessa qualidade, sendo que a Circular n.º 22, de 2002-09-30, esclarece que esta isenção só é aplicável se existir norma de direito internacional que preveja essa isenção e reporta-se apenas aos rendimentos do trabalho.

5. Nessa medida, o pessoal ao serviço das organizações estrangeiras ou internacionais beneficia da isenção se esta decorrer de norma de direito internacional regularmente ratificada ou aprovada e enquanto vincula internacionalmente o Estado Português.

6. Deste modo, de acordo com a citada disposição, os rendimentos pagos ao requerente pela EASA, a título de vencimentos, salários e emolumentos decorrentes, não estão sujeitos a tributação em Portugal.

7. Não obstante estes rendimentos sejam isentos de tributação, nos termos do n.º 4 do artigo 22.º do Código do IRS e do n.º 3 do artigo 37.º do EBF, devem ser obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos demais rendimentos, mediante a apresentação da declaração modelo 3 de IRS indicando os rendimentos pagos pela EASA no Quadro 4 do anexo H com o código 402.

Tributação de rendimentos obtidos pelo trabalho prestado para o Banco Asiático de Desenvolvimento - artigo 37.º do EBF

Processo 22520, com despacho de 2026-02-08, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação

Pretende a requerente que lhe seja prestada informação vinculativa sobre a suscetibilidade de isenção de tributação em sede de IRS, sobre os rendimentos auferidos no âmbito de trabalho prestado para o Banco Asiático de Desenvolvimento, conforme dispõe o artigo 56.º do Acordo Constitutivo do Banco Asiático de Desenvolvimento, ratificado na Resolução n.º 8/2002, da Assembleia da República.

Para o efeito, anexa Declaração emitida pelo Banco Asiático de Desenvolvimento, datada de xx-xx-2021, que confirma a contratação da requerente como consultora de xx-07-2021 a xx-12-2022, esclarecendo ainda que é uma especialista que desempenha uma missão para o Banco e, como tal, tem direito às imunidades, privilégios e isenções estabelecidos no artigo 56.º, n.º 2 da Carta, incluindo a isenção de tributação dos salários e emolumentos pagos pelo Banco. A isenção está sujeita ao direito do país membro poder tributar os salários e emolumentos pagos pelo Banco aos seus cidadãos ou nacionais, se no momento da adesão esse país membro manteve o direito de o fazer.

INFORMAÇÃO

1. O Banco Asiático de Desenvolvimento (Asian Development Bank), é uma instituição financeira de desenvolvimento multilateral, criada em 1966, sem fins lucrativos e cujos clientes são sobretudo governos, dedicando-se à redução da pobreza na Ásia e no Pacífico e integra 60 membros. Genericamente promove a melhoria da qualidade de vida das pessoas fornecendo empréstimos e assistência técnica para uma série de atividades de desenvolvimento, que se concentram sobretudo na proteção do ambiente, na promoção do género e do desenvolvimento, no desenvolvimento do sector privado e na cooperação regional.

2. Portugal participa, através do Ministério das Finanças, no Banco Asiático de Desenvolvimento (BAD).
3. A Resolução n.º 8/2002, de 23 de fevereiro, ratificou o Acordo Constitutivo do Banco Asiático de Desenvolvimento, que prevê privilégios e imunidades, designadamente, no que respeita ao caso em apreciação, as isenções fiscais previstas no artigo 56.º, especificamente no seu n.º 2 que estabelece o seguinte: "*Não será liquidado imposto algum que incida sobre vencimentos e emolumentos pagos pelo Banco a administradores, administradores suplentes, funcionários e agentes do Banco, incluindo peritos que para ele desempenhem missões, salvo quando o membro deposite, juntamente com o respectivo instrumento de ratificação ou aceitação, uma declaração atestando que esse membro retém para si próprio e para as respectivas subdivisões políticas o direito de lançar impostos sobre vencimentos e emolumentos pagos pelo Banco a cidadãos ou nacionais desse membro*.".
4. Trata-se de uma norma análoga a outros instrumentos de direito internacional convencional a que Portugal se vinculou, tendo em vista as necessidades específicas destas organizações e a prossecução das missões que lhe são cometidas pelos Estados Membros, conformes ao direito internacional comum, encontrando-se em conformidade com os normativos decorrentes do artigo 8.º, n.ºs 1 e 2, da Constituição da República Portuguesa.
5. Consequentemente, a isenção fiscal consagrada no n.º 2 do artigo 56.º do Acordo Constitutivo do Banco Asiático de Desenvolvimento, ao qual Portugal se vinculou, enquadra-se na prática internacional generalizada dos Estados, sendo por isso admitidos pelo direito internacional comum e têm enquadramento no ordenamento jurídico português.
6. Por outro lado, o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) dispõe no artigo 37.º, n.º 1, alínea b), que fica isento de IRS, nos termos do direito internacional aplicável, o pessoal ao serviço das organizações estrangeiras ou internacionais, quanto às remunerações auferidas nessa qualidade, sendo que a Circular n.º 22, de 2002-09-30, esclarece que esta isenção só é aplicável se existir norma de direito internacional que preveja essa isenção e reporta-se apenas aos rendimentos do trabalho.
7. Não obstante, o artigo 56.º daquele Acordo Constitutivo, no seu n.º 2, determina a não liquidação de imposto que incida sobre vencimentos e emolumentos pagos pelo Banco a administradores, administradores suplentes, funcionários e agentes do Banco, incluindo peritos que para ele desempenhem missões.
8. Face às informações prestadas pela requerente decorre que prestou serviços numa missão para o Banco Asiático de Desenvolvimento, na qualidade de consultora especialista, de xx-xx-2021 a xx-xx-2022.
9. Ora, o disposto no n.º 2 do artigo 56.º em causa abrange peritos que desempenhem missões, permitindo que a requerente beneficie da isenção fiscal.
10. Neste contexto, os rendimentos pagos pelo Banco Asiático de Desenvolvimento à requerente estão isentas de IRS, ao abrigo do disposto no n.º 2 do artigo 56.º do Acordo Constitutivo do Banco Asiático de Desenvolvimento e do artigo 37.º, n.º 1, alínea b) do EBF, sendo que nos termos do n.º 3 do artigo 37.º do EBF, estes rendimentos devem ser obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar aos rendimentos.

RENDIMENTOS DO TRABALHO PAGOS PELO BANCO EUROPEU DE INVESTIMENTO

Processo 28970, com despacho de 2026-01-06, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação

Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa, para confirmação de qual o local que deve considerar como domicílio fiscal, considerando que reside no Luxemburgo, esclarecendo, ainda, o seguinte:

- Em xxx de 2021 iniciou funções no Banco Europeu de Investimento, sedeado no Luxemburgo;
- Nos termos dos artigos 13.º e 21.º do Protocolo n.º 7 Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia, a sua residência fiscal deve ser considerada no último país onde possuiu domicílio fiscal antes da entrada em funções;

- Antes de assumir funções no Luxemburgo, exerceu atividade no Banco Central de Malta, onde residiu um ano e aí cumpriu as suas obrigações fiscais;
- Apesar de Portugal ser o seu país de origem, tendo residido em Malta, tem dúvidas sobre qual deve ser o Estado a considerar como domicílio fiscal;
- Dispõe de um documento emitido pelo seu empregador que cita a lei europeia e indica que é residente em Malta;
- Em face do exposto, pretende ser esclarecido qual o Estado que deve ser considerado como residência fiscal para o correto enquadramento de eventuais rendimentos futuros e evitar a dupla tributação. Anexa cópia de uma declaração do Banco de Investimento Europeu, datada de xx/08/2023, referindo que com base em informação do Banco, o requerente foi domiciliado em Malta na data do seu recrutamento pelo Banco de investimento Europeu (BEI) e como tal aí mantém residência fiscal de acordo com os artigos 13.º e 22.º do Protocolo n.º 7 Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia

INFORMAÇÃO

1. O artigo 16.º do Código do IRS estabelece as condições para determinar a residência em território português no ano a que respeitam os rendimentos, bastando que se verifique um dos requisitos, a saber:
- Quando tenham permanecido mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em qualquer período de 12 meses com início ou fim no ano em causa;
- Tendo permanecido por menos tempo, aí disponham, num qualquer dia do período referido na alínea anterior, de habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual;
- Em 31 de dezembro, sejam tripulantes de navios ou aeronaves, desde que aqueles estejam ao serviço de entidades com residência, sede ou direção efetiva nesse território;- Desempenhem no estrangeiro funções ou comissões de carácter público, ao serviço do Estado Português.
2. Por outro lado, o artigo 19.º da Lei Geral Tributária determina que para as pessoas singulares o domicílio fiscal corresponde ao local da sua residência habitual, sendo obrigatória a sua comunicação à Autoridade Tributária, bem como, qualquer alteração de domicílio, sob pena de ineficácia.
3. Através de consulta às aplicações informáticas da AT, verifica-se a seguinte situação do requerente:
- Residência fiscal em Portugal até 2021-06-xx;
- Residência fiscal no Luxemburgo desde 2022-05-xx;
- Residência fiscal em Portugal desde 2024-05-xx;
- Residência fiscal no Luxemburgo desde 2025-08-xx.
- A última declaração modelo 3 de IRS apresentada respeita ao ano de 2018.
4. Conforme se constata dos registos assinalados em nenhum momento o requerente se declarou residente fiscal em Malta, não tendo no âmbito do pedido em apreciação apresentado qualquer documento de prova, nomeadamente, certificado de residência emitido pela autoridade fiscal Maltesa, que confirme a residência fiscal nesse território, pelo que apenas podemos considerar a sua residência em Portugal (pressupondo que se verificou uma das condições previstas no artigo 16.º do CIRS) e no Luxemburgo.
5. Não obstante o disposto no artigo 16.º do CIRS e 19.º da Lei Geral Tributária, as normas de direito internacional têm primazia sobre o direito nacional, importando atender ao disposto no artigo 13.º do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia: "Para efeitos da aplicação dos impostos sobre o rendimento ou sobre o património e do imposto sucessório, bem como para efeitos da aplicação das convenções concluídas entre os Estados-Membros da União, destinadas a evitar a dupla tributação, os funcionários e outros agentes da União que, exclusivamente para o exercício de funções ao serviço da União, fixem a sua residência no território de um Estado-Membro que não seja o do país onde tenham o domicílio fiscal no momento da sua entrada ao serviço da União, são considerados, quer no país da residência, quer no país do domicílio fiscal, como tendo conservado o domicílio neste último Estado, desde que se trate de membro da União. Esta disposição é igualmente aplicável ao cônjuge, desde que não exerça qualquer atividade

profissional própria, e aos filhos a cargo e à guarda das pessoas referidas no presente artigo. Os bens móveis pertencentes às pessoas referidas no parágrafo anterior que se encontrem no território do Estado de residência ficam isentos de imposto sucessório nesse Estado; para efeitos da aplicação deste imposto, serão considerados como se se encontrassem no Estado do domicílio fiscal, sem prejuízo dos direitos de Estados terceiros e da eventual aplicação das disposições das convenções internacionais relativas à dupla tributação. Os domicílios constituídos exclusivamente para o exercício de funções ao serviço de outras organizações internacionais não são tomados em consideração na aplicação do disposto no presente artigo."
6. Ora, esta norma (aplicável ao pessoal do BEI por força do artigo 21.º), trata da determinação do domicílio fiscal e não da residência fiscal, estabelecendo que os funcionários e outros agentes da União Europeia, que mudam de residência para um Estado-Membro diferente exclusivamente para exercer funções ao serviço da União, mantêm o domicílio fiscal no país onde o tinham à data de início dessas funções, para efeitos de impostos sobre o rendimento, sobre o património e imposto sucessório, como para efeitos das convenções para evitar a dupla tributação, garantindo que a mudança de residência feita por motivos profissionais relacionados com funções na União Europeia não implique mudança automática do domicílio fiscal do funcionário ou agente, evitando assim uma dupla tributação ou conflitos fiscais injustificados entre Estado Membros.
7. Consequentemente, um funcionário ou agente da União Europeia mantém o domicílio fiscal no Estado Membro onde estava domiciliado à data do início de funções na União Europeia, contribuindo esta regra para a estabilidade jurídica e fiscal dos funcionários da União Europeia e promovendo certeza quanto às obrigações tributárias. Assim, o critério para a tributação dos rendimentos é o do domicílio fiscal.
8. Neste contexto, tendo em conta a situação cadastral evidenciada, que o requerente iniciou funções no BEI em março de 2021 e, que nesta data era residente com domicílio fiscal em território português, face ao disposto no artigo 13.º do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia devia manter o seu domicílio em Portugal.
9. Não obstante a situação cadastral do requerente, verificando que não regularizou/atualizou o domicílio fiscal pode suscitar essa questão mediante comprovativos emitidos pelas autoridades fiscais dos respetivos Estados onde residiu, sendo que entre 2022-05-xx e 2024-05-xx e a partir de 25-08-xx declarou a sua residência fiscal no Luxemburgo.
10. Acresce referir que, nos termos do artigo 12.º do Protocolo Relativo aos Privilégios e Imunidades da União Europeia, não incidem impostos nacionais sobre os rendimentos obtidos na qualidade de funcionários e agentes da União Europeia.
11. Em face do exposto, entendendo o requerente que para efeitos do artigo 13.º do Protocolo o domicílio fiscal a considerar é em Malta, poderá comunicar a respetiva alteração, apresentando certificado de residência emitido pelas autoridades fiscais de Malta que comprove ser aí o último país onde possuiu domicílio fiscal antes da entrada em funções no Banco Europeu de Investimento.

CÓDIGO 403 -Lucros derivados de trabalhos das infraestruturas comuns NATO

Com este código serão inscritos os rendimentos líquidos (lucros) que tenham a natureza de rendimentos da Categoria B, obtidos em trabalhos das infraestruturas comuns da NATO a realizar em território português.

Face ao disposto no art.º 40º do EBF, ficam isentos os empreiteiros ou arrematantes, que exerçam uma atividade suscetível de integrar a Categoria B, pela totalidade dos lucros auferidos derivados de obras ou trabalhos das infraestruturas comuns NATO, a realizar em território português, nos termos do D.L n.º 41 561, de 17 de março de 1958.

CÓDIGO 404 -Recebimentos em capital de importâncias despendidas pelas entidades patronais para regimes de segurança social

Beneficiam de isenção (rendimentos da categoria A) as importâncias despendidas pelas entidades patronais, **quando constituam direitos adquiridos**, que respeitem a contratos que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, desde que sejam observados os requisitos referidos nas alíneas a), b), d) e f) do nº 4 do art.º 43º do Código do IRC, desde que não ultrapassem 15% ou 25% das despesas com pessoal, conforme o trabalhador tenha ou não direito a pensão de segurança social, respetivamente.

Este artigo foi introduzido no Estatuto dos Benefícios Fiscais pela Lei n.º 39-B/94, de 27 de dezembro (OE95).

O benefício aqui constituído tem por base o regime de tributação em IRS de vantagens acessórias, criado por aquela Lei, em particular no que respeita a regimes complementares de segurança social.

A análise de incidência deste benefício, atentas as alterações introduzidas no regime geral de tributação das contribuições para os designados regimes complementares de segurança social, é, de certo modo, complexa, pelo que seria desejável que a Administração Fiscal publicasse orientação e esclarecimentos relativos à interpretação desta norma.

Contemplam-se no n.º 3 deste artigo as situações previstas na parte final do n.º 3 da alínea c) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, isto é, as importâncias despendidas pela entidade patronal para quaisquer contratos aí previstos que, constituindo ou não direitos adquiridos e individualizados dos trabalhadores, sejam objeto de recebimento de capital.

Enquadram-se neste número diversas situações, designadamente:

a) Importâncias aceites como custo da empresa no âmbito do artigo 43.º do CIRC, relativas a contratos que observando as condições aí impostas, conferem aos trabalhadores da empresa meras expectativas de ganhos futuros;
b) Importâncias aceites como custo no âmbito do artigo 23.º do CIRC, relativos a contratos que conferem aos trabalhadores direitos adquiridos e individualizados, beneficiários de isenção de IRS ao abrigo do n.º 1 deste artigo 18.º.

A inobservância de qualquer das condições previstas determina:

- ✓ *Para o trabalhador ou trabalhadores beneficiários, o incumprimento implica a perda da isenção e o englobamento, como rendimento da categoria A de IRS do ano em que ocorrer o facto extintivo, da totalidade das importâncias que beneficiaram da isenção, acrescidas de 10% por cada ano, ou fração, decorrido desde a data em que as respetivas contribuições tiverem sido efetuadas (alínea a) do n.º 2 do art.º 18.º do EBF);*
- ✓ *Para a empresa, a tributação autónoma à taxa de 40% no exercício do incumprimento das contribuições que no exercício, bem como nos dois exercícios anteriores, beneficiaram do regime de isenção previstos na alínea a) do n.º 2 do art.º 18.º do EBF (alínea b) do n.º 2 do art.º 18.º do EBF).*

Verificando-se o disposto na parte final do nº 3 da alínea c) do artigo 2.º do Código do IRS, beneficia de isenção o montante correspondente a um terço das importâncias pagas ou colocadas à disposição, com o limite de € 11 704,70.

A isenção referida não prejudica o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no n.º 4 do art.º 22º do Código do IRS, bem como a determinação da taxa aplicável ao restante rendimento coletável (n.º 4 do art.º 18.º do EBF).

CÓDIGO 405 -Remunerações auferidas na qualidade de tripulante de Navios registados no Registo Internacional de Navios (Zona Franca da Madeira)

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de trabalho dependente, por titular, que devam ser englobados nos termos das disposições legais neles citadas, para efeitos de determinação das taxas a aplicar aos restantes rendimentos sujeitos a tributação.

Beneficiam de isenção os rendimentos dos tripulantes dos navios registados no Registo Internacional de Navios (MAR), criado e regulamentado no âmbito da Zona Franca da Madeira.

CÓDIGO 406 -Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação Trabalho Dependente - Categoria A

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de **trabalho dependente**, auferidos por titulares deslocados no estrangeiro ao abrigo de acordos de cooperação, **cuja isenção não dependa de reconhecimento prévio.**

Beneficiam de isenção os rendimentos de trabalho dependente ou de atividades profissionais, constantes da tabela a que se refere o artigo 115.º do CIRS, auferidos por sujeitos passivos deslocados no estrangeiro, ao abrigo de acordos de cooperação.

São, igualmente, isentos os rendimentos obtidos por militares e elementos das forças de segurança, auferidos no âmbito de acordos de cooperação técnico-militares celebrados pelo Estado Português e ao serviço deste.

CÓDIGO 407 -Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação Trabalho Dependente - Categoria A

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de **trabalho dependente**, auferidos por titulares deslocados no estrangeiro ao abrigo de acordos de cooperação, cuja isenção **dependa de reconhecimento prévio.**

CÓDIGO 408 -Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação Rendimentos Profissionais - Categoria B

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos de **trabalho independente**, auferidos por titulares deslocados no estrangeiro ao abrigo de acordos de cooperação, **cuja isenção dependa de reconhecimento prévio**.

O Ministro das Finanças, pode, a requerimento das entidades interessadas, conceder isenção de IRS, relativamente a rendimentos auferidos por pessoas deslocadas no estrangeiro ao serviço dessas entidades, ao abrigo de contratos celebrados com entidades estrangeiras, desde que, sejam demonstradas as vantagens para o interesse nacional.

Informação vinculativa

Requisitos para aproveitamento do benefício fiscal automático previsto no nº 1 do artigo 39º do EBF e prazo para efetuar o requerimento a que se refere o nº 3 do mesmo artigo.

Para que determinada ação se enquadre no benefício automático previsto no nº 1 do art. 39º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), para além de se ter de verificar pelo menos um dos pressupostos substantivos descritos no ponto 1 do Ofício-Circulado nº 20107, de 2005.08.30, que se transcreve em anexo e consequentemente na Lei nº 13/2004, de 14 de Abril, importa também que se verifiquem as condições adjetivas definidas nos artigos 8º e 9º dessa Lei, designadamente o facto dos contratos se encontrarem registados no Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento (IPAD) e conterem as cláusulas contratuais previstas no último destes artigos.

No entanto, estão ainda abrangidas por este benefício automático, as pessoas deslocadas no estrangeiro ao abrigo de um acordo celebrado com a intervenção do Estado Português, quer este intervenha na qualidade de outorgante quer na qualidade de tutelante.

De acordo com o estipulado no nº 3 do artigo 65º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), o requerimento referido no ponto 2 do Ofício-Circulado nº 20107, de 30 de Agosto de 2005, deverá ser apresentado até ao fim dos prazos previstos para entrega por via eletrónica da declaração Modelo 3, consoante se tratem de sujeitos passivos que se deslocaram ao estrangeiro na situação de trabalhadores dependentes ou de sujeitos passivos que se deslocaram na situação de trabalhadores independentes, relativa ao ano em que se verificarem os pressupostos para a atribuição do benefício fiscal.

Quando se tratem de sujeitos passivos deslocados na situação de trabalhadores independentes, o termo desse prazo será um dos seguintes:

a) Quando as prestações de serviços efetuadas por cooperantes no âmbito da categoria B do IRS estejam sujeitas a IVA em Portugal e não haja lugar à elaboração de relatórios, o termo do prazo para apresentação do requerimento do benefício fiscal a que se refere o nº 3 do artigo 39º do EBF coincidirá com o final do prazo de apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano da conclusão da deslocação, pois a data desta conclusão será a relevante para determinação do momento da obrigatoriedade de emissão da fatura;
b) Quando as prestações de serviços efetuadas por cooperantes no âmbito da categoria B do IRS estejam sujeitas a IVA em Portugal e haja lugar à elaboração de relatórios, o termo do prazo para apresentação do requerimento do benefício fiscal a que se refere o nº 3 do artigo 39º do EBF coincidirá com o final do prazo de apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano da conclusão do relatório final;
c) Sempre que as prestações de serviços efetuadas por cooperantes no âmbito da categoria B do IRS não estejam sujeitas a IVA em Portugal, o termo do prazo para apresentação do requerimento do benefício fiscal a que se refere o nº 3 do artigo 39º do EBF coincidirá com o final do prazo de apresentação da declaração de rendimentos relativa ao ano em que os rendimentos foram pagos ou colocados à disposição;
d) O descrito nas alíneas a) e b) não prejudica que, sempre que existam pagamentos efetuados em datas anteriores à da conclusão da deslocação ou do relatório final, o requerimento deva ser apresentado até ao final do prazo de apresentação das declarações de rendimentos relativas aos anos em que ocorreram esses pagamentos.

Ofício-Circulado nº 20107, de 30 de agosto de 2005
Acordos e relações de Cooperação - Artº 37º do Estatuto dos Benefícios Fiscais

O artigo 31º da Lei nº 13/2004, de 14 de abril, revogou expressamente o Decreto-Lei nº 363/85, de 10 de setembro, que regulava o Estatuto do Cooperante. Com a entrada em vigor da referida Lei a definição de agente de cooperação passou a constar do seu artigo 2º, abandonando-se, assim, os requisitos formais que constavam do artigo 7º do Decreto-Lei nº 363/85. Tendo presente

esta nova realidade jurídica importa divulgar o entendimento sancionado por despacho de 12 de maio de 2005, proferido pelo substituto legal do Sr. Diretor-Geral dos Impostos.

1. Artigo 37º, nº 1 do Estatuto dos Benefícios Fiscais

Enquadram-se neste benefício automático os rendimentos auferidos por cidadãos portugueses ou com residência fiscal em território português que, ao abrigo de um contrato escrito, participem na execução de uma ação de cooperação que obedeça a um dos seguintes requisitos:

- Seja financiada pelo Estado Português, promovida ou executada por uma entidade portuguesa de direito público ou por uma entidade de direito privado de fins não lucrativos em países beneficiários;
- Seja financiada por um Estado da União Europeia, por uma organização internacional ou por uma agência especializada ou ainda por outra entidade promotora ou executora que suporte a ação com fundos próprios, desde que haja um reconhecimento o expresso do estatuto de agente de cooperação por despacho do Ministro dos Negócios Estrangeiros, precedido de parecer do Instituto Português de Apoio ao Desenvolvimento (IPAD);
- Nas demais situações em que a um cidadão português seja concedida a equiparação a agente de cooperação, por despacho do Ministro dos Negócios Estrangeiros, precedido de parecer do IPAD.

2. Artigo 37º, nº 3 do Estatuto dos Benefícios Fiscais

Todas as situações não expressamente previstas no ponto anterior serão objeto de análise casuística e de reconhecimento por despacho ministerial, através de processo a instruir na Direção de Serviços do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, devendo o respetivo requerimento ser apresentado pelas entidades ao serviço das quais os sujeitos passivos se encontrem deslocados no estrangeiro, com a observância dos seguintes procedimentos:

- O pedido deve ser efetuado anualmente, relativamente às deslocações ocorridas no ano anterior, identificando os cooperantes envolvidos, respetivos períodos de deslocação e a totalidade das remunerações obtidas;
- A acompanhar o pedido, deverão ser anexados os seguintes elementos:
    - - Cópia do acordo/contrato firmado entre a entidade requerente e a entidade estrangeira interessada;
    - - Cópia dos contratos firmados entre os cooperantes e a entidade ao serviço da qual se deslocaram ao estrangeiro;
    - - Certidão de inexistência de dívidas à Segurança Social da entidade requerente ou dos cooperantes, consoante estes últimos se encontrem na situação de trabalhadores dependentes ou independentes, de acordo o estatuído no artigo 11º-A do EBF.

3. Fica expressamente revogado o entendimento preconizado no ponto 2. Do Ofício-circulado nº 6614/98, de 5 de fevereiro de 1998.

CÓDIGO 409 -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

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de trabalho dependente, por titular, que devam ser englobados nos termos das disposições legais neles citadas, para efeitos de determinação das taxas a aplicar aos restantes rendimentos sujeitos a tributação.

Beneficiam de isenção 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.

CÓDIGO 410 -Remunerações auferidas ao abrigo de acordos de cooperação Rendimentos Profissionais - Categoria B

Com este código deverão ser inscritos os rendimentos ilíquidos de **trabalho independente**, auferidos por titulares deslocados no estrangeiro ao abrigo de acordos de cooperação, **cuja isenção não dependa de reconhecimento prévio.**

Beneficiam de isenção os rendimentos de trabalho dependente ou de atividades profissionais, constantes da tabela a que se refere o artigo 151.º do CIRS, auferidos por sujeitos passivos deslocados no estrangeiro, ao abrigo de acordos de cooperação.

CÓDIGO 411-Remunerações do trabalho dependente auferidas a título de compensação em consequência da deslocação do normal local de trabalho do sujeito passivo para o estrangeiro – (artigo 39.º-A do EBF)

Ficam isentos de IRS os rendimentos do trabalho dependente referidos no artigo 18.º do Código do IRS 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 à remuneração paga ou colocada à disposição do trabalhador exclusivamente a título de compensação pela deslocação e permanência no estrangeiro que exceda os limites legais previstos no Código do IRS.

O montante anual da compensação isenta, por sujeito passivo, não pode exceder o valor correspondente à 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.

Este código deve ser utilizado tendo em atenção o seguinte, face à alteração introduzida ao art.º 39.ºA do Estatuto dos Benefícios Fiscais, pela Lei 20/2023, de 17 de maio:
- Para rendimentos auferidos até 30/06/2023, quando os mesmos respeitam a remunerações do trabalho dependente auferidas a título de compensação em consequência da deslocação do normal local de trabalho do sujeito passivo para o estrangeiro;
- Para rendimentos auferidos a partir de 01/07/2023, quando os mesmos respeitem a remunerações do trabalho dependente auferidos por sujeitos passivos, no exercício de funções ou comissões de carácter público, no estrangeiro, ao serviço do Estado Português.

CÓDIGO 412- Remunerações auferidas na qualidade de tripulantes dos navios ou embarcações, considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável – (artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro)

O Decreto-Lei n.º 92/2018 de 13 de novembro, define um novo enquadramento jurídico para a marinha mercante, instituindo um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios («tonnage tax») e um regime fiscal e contributivo específico para a atividade marítima, bem como um registo de navios e embarcações simplificado.

Determina o art.º 4 do referido Decreto-Lei, estão isentas do pagamento de imposto sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS) as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes dos navios ou embarcações, considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável.

Quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, só podem beneficiar do regime os respetivos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu.

A isenção está condicionada à permanência do tripulante a bordo pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação.

Ofício Circulado N.º: 20285 DE 2025-11-06
ÂMBITO DA ISENÇÃO DE IRS PREVISTA NO N.º 1 DO ART. 4.º DO DL N.º 92/2018, DE 13/11 - REGIME ESPECIAL DE DETERMINAÇÃO DA MATÉRIA COLETÁVEL COM BASE NA TONELAGEM DE NAVIOS E EMBARCAÇÕES (TONNAGE TAX)

Tendo sido suscitadas dúvidas sobre o âmbito da isenção de IRS prevista no n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, informa-se que, por meu despacho de 20-10-2025, foi sancionado o seguinte entendimento:

1. O Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, definiu um novo enquadramento jurídico para a marinha mercante, instituindo um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios, um regime fiscal e contributivo específico para os tripulantes, assim como um registo de navios e embarcações simplificado.

2. Podem optar pelo regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) com sede ou direção efetiva em Portugal e que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas, legalmente habilitados para o efeito, aos quais não seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 1.º do regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo (doravante "tonnage tax"), aprovado em anexo ao referido decreto-lei.

3. Relativamente ao regime fiscal e contributivo específico para os tripulantes, inserido no Capítulo III do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, encontra-se previsto no artigo 4.º que:

"*1 - Estão isentas do pagamento de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes dos navios ou embarcações considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável.*

2 – Não obstante o disposto no número anterior, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, só podem beneficiar do regime previsto no presente artigo os respetivos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu. 3 – A isenção prevista no número anterior está condicionada à permanência do tripulante a bordo pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação. 4 – O disposto no número anterior não prejudica o englobamento dos rendimentos isentos, para efeitos do disposto no n.º 4 do artigo 22.º do Código do IRS".

4. Decorre do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, que "O capítulo III é aplicável aos tripulantes de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime".
5. Resulta, assim, da letra da lei que os rendimentos auferidos por tripulantes de navios ou embarcações em razão da prestação de trabalho a bordo de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da UE ou do EEE que sejam operados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável previsto no artigo 3.º, podem beneficiar da isenção prevista no artigo 4.º, pelo que se entende que a menção "neste regime" remete única e exclusivamente para o regime especial de determinação da matéria coletável previsto no referido diploma, ou seja, a sujeição ao regime de "tonnage tax", constante do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, por parte da entidade pagadora dos rendimentos é o pressuposto essencial para que a isenção de IRS possa ser concedida aos tripulantes.
6. Entendimento que é reforçado tendo em consideração o que se encontra referido no n.º 2 do artigo 2.º da Lei n.º 42/2018, de 9 de agosto, diploma que conferiu ao Governo a autorização para legislar nesta matéria, e, bem assim, o que fica dito no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 92/2018 de 13 de novembro, porquanto destes elementos não pode resultar qualquer outro entendimento que não seja o de que a disposição "neste regime" constante do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 92/2018 de 13 de novembro remete única e exclusivamente para o regime especial de determinação da matéria coletável previsto no referido diploma e não para qualquer outro.
7. Assim, refere-se Lei n.º 42/2018 de 9 de agosto: «(…) *2 - A autorização legislativa para a criação de um regime fiscal e contributivo aplicável os tripulantes, visa:*
a) Estabelecer uma isenção de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) para as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, condicionada à permanência a bordo do tripulante pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação, sendo limitada a aplicação da isenção, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, aos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu;
b) Prever, no caso dos tripulantes de navios ou embarcações registados no registo convencional português ou num outro Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu, a fixação de uma taxa contributiva mais favorável, como forma de estimular a criação de emprego no sector de transporte marítimo, nos termos do artigo 56.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, sendo limitada a sua aplicação, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, aos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu;
c) Associar o regime fiscal e contributivo previsto nas alíneas anteriores à adesão ao regime especial de determinação da matéria coletável».
E, no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, pode ler-se*: «(,,,) O regime fiscal proposto para os tripulantes e a fixação de uma taxa contributiva global reduzida visam*

incentivar o investimento e promover o trabalho no setor do transporte marítimo em Portugal, criando oportunidades para os jovens e fomentando a formação de um número suficiente de marítimos que obste à atual escassez de recursos humanos com as habilitações necessárias, devido em parte à inexistência de saídas profissionais.»

8. Mas também o propósito da lei aponta neste sentido. Com efeito, muitos países tomaram medidas para reforçar a atratividade internacional dos seus registos de navios, nomeadamente por via da introdução de um imposto sobre a tonelagem ("tonnage tax") para se tornarem mais competitivos a nível mundial. E, a maior parte dos países que adotaram regimes de tributação com base na tonelagem não privilegia a necessidade de as companhias de navegação registarem os seus navios no país (vínculo de pavilhão), mas fazem depender os seus regimes da criação de um vínculo económico para que os armadores possam beneficiar do regime, pelo que se torna necessário assegurar que as companhias de navegação que possam provar a propriedade e a gestão estratégica de um navio, residam nesse Estado.

9. Ora, o artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, tem um âmbito de aplicação bem definido e perfeitamente coadunado com a exposição de motivos que lhe está subjacente e que é: promover o trabalho no setor do transporte marítimo em Portugal. A sujeição ao regime de "tonnage tax" por parte da entidade pagadora dos rendimentos é um dos pressupostos essenciais para que a isenção de IRS possa ser acionada, sendo que o outro é, obviamente, que exista recebimento de rendimentos em razão da prestação de trabalho por tripulantes de navios ou embarcações daquela entidade. Resulta claro que a concessão da isenção não é desassociada da opção, por parte da entidade pagadora dos rendimentos, pelo regime "tonnage tax" português. Outra interpretação levaria a que a isenção prevista no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, abrangesse igualmente os pagamentos efetuados por entidades que não exercessem a opção pelo regime português, o que alargaria fortemente esta isenção, nomeadamente a rendimentos obtidos sem qualquer conexão com o território português. Se a intenção do Legislador fosse a de atribuir uma isenção de IRS a todos os rendimentos recebidos por tripulantes não teria, por certo, deixado de consagrar expressamente uma tal solução, admitindo que qualquer tripulante pudesse, simplesmente e em qualquer circunstância, receber rendimentos pagos por entidades que não exercessem a opção pelo regime português, mas não foi esta a opção do legislador, nem é o espírito do diploma.

10. Face ao que antecede, entende-se existir uma total coincidência entre o significado literal e o espírito da lei, ao concluir-se que:

a. A concessão da isenção prevista no artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, não pode ser desassociada da opção, por parte da entidade pagadora dos rendimentos, pelo regime "tonnage tax" português.
b. Os rendimentos auferidos por tripulantes em razão da prestação de trabalho a bordo de navios ou embarcações registados num outro Estado-Membro da UE ou do EEE que sejam operados por pessoas coletivas que não exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável previsto no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, não podem beneficiar da isenção prevista no seu artigo 4.º."

CÓDIGO 413- Rendimentos de trabalho dependente auferidos a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro – ano de 2024

Estabeleceu-se uma isenção de IRS para os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros das empresas.
Ficam isentos de IRS até ao valor de uma remuneração fixa mensal e com o limite de 5 vezes a RMMG (4.100€), os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, pagos por entidades cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores em 2024 seja igual ou superior a 5%.
Não obstante, os rendimentos deverão ser englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos sujeitos a tributação.
Estes rendimentos apesar de isentos de IRS, terão de ser indicados no anexo H da Modelo 3, para efeitos de determinação da taxa de IRS a ser aplicada aos restantes rendimentos englobado

Ofício Circulado N.º 20271 de 27/8/2024
ISENÇÃO DE IRS RELATIVA A GRATIFICAÇÕES DE BALANÇO - ARTIGO 236.º DA LEI 82/23, DE 29/12 (LEI DO ORÇAMENTO DE ESTADO PARA 2024)

Tendo sido suscitadas dúvidas sobre a interpretação e aplicação da isenção em sede de IRS prevista nos n.ºs 1 e 2 do artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, respeitante a importâncias pagas a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, procede-se à divulgação do entendimento sancionado por despacho da Secretária de Estado dos Assuntos Fiscais n.º 62/2024-XXIV, de 12/07/2024.

Regime legal

A Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro (Lei do OE 2024), aprovou nos n.ºs 1 e 2 do artigo 236.º, a seguinte isenção em sede de IRS:

> "1 - Ficam isentos de IRS até ao valor de uma remuneração fixa mensal e com o limite de 5 vezes a RMMG, os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via de gratificação de balanço, pagos por entidades cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores em 2024 seja igual ou superior a 5%.
> 2 - Os rendimentos isentos nos termos do número anterior são englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos."

Esta disposição veio criar um benefício fiscal de caráter temporário (aplicável apenas em 2024), que se consubstancia na isenção de IRS dos montantes atribuídos aos trabalhadores pela participação nos lucros da empresa, por via de gratificações de balanço, até ao valor de uma remuneração fixa mensal e com o limite de 5 vezes o valor da Remuneração Mínima Mensal Garantida (RMMG), desde que verificados os seguintes pressupostos/condições:
a) Os valores sejam atribuídos em 2024; e,
b) Sejam pagos por entidade cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores, em 2024, seja igual ou superior a 5%;
Os rendimentos assim isentos são obrigatoriamente englobados para determinação da taxa de IRS aplicável aos restantes rendimentos. O valor da RMMG para o ano de 2024 foi fixado em 820€ (Decreto-Lei n.º 107/2023, de 17 de novembro), pelo que o limite de 5 vezes este valor corresponde a 4 100€.

II. Aplicação temporal do regime

1. Tendo em conta que o benefício é consagrado numa norma avulsa inserta na Lei do OE para 2024 e atendendo à respetiva formulação, deve entender-se que o benefício fiscal vigora no ano de 2024, devendo o pagamento ao trabalhador das gratificações de balanço ocorrer neste ano, isto é, ano em que se consideram como rendimentos do trabalho dependente, nos termos do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS.

2. No entanto, em 2024 podem ser distribuídos, a título de gratificação aos trabalhadores, lucros relativos ao período de 2023 e lucros relativos a períodos anteriores, ainda não distribuídos, existentes nas contas da empresa neste período.
3. Para efeitos da presente isenção, as gratificações de balanço atribuídas aos trabalhadores devem corresponder aos lucros distribuíveis no ano de 2023, incluindo, portanto, quer os lucros relativos a esse período, quer eventuais lucros acumulados relativos a anos anteriores e registados em resultados transitados ou em reservas livres, mas desde que a mencionada distribuição de lucros pela entidade patronal, a título de gratificação de balanço, ocorra durante o ano de 2024 e conste de deliberação em assembleia geral de sócios com a respetiva aprovação de contas.

III. Conceito do "universo dos trabalhadores"

4. Inserindo-se a medida no objetivo de as entidades empregadoras proporcionarem aos seus trabalhadores um aumento salarial de, pelo menos, 5%, particularmente no que respeita a trabalhadores que auferem menores salários, aumentando-se, por via da isenção, o rendimento líquido disponível do trabalhador, e face à expressão legal utilizada "universo dos trabalhadores", tem-se que a valorização das remunerações de 5% é exigível para todos os trabalhadores da empresa, não bastando a verificação de um aumento médio de 5% dos salários. Caso contrário, poder-se-ia estar perante situações em que o aumento dos trabalhadores com maior percentagem perfizesse a média dos 5%, mantendo-se os trabalhadores com menores salários abaixo dos 5%.
5. Mas, ainda que a valorização salarial de 5% no ano de 2024 tenha de se verificar relativamente ao universo dos trabalhadores, não existe obrigação legal de a distribuição das gratificações de balanço abranger a totalidade dos trabalhadores, sendo essa repartição efetuada de acordo com a gestão decidida pela empresa.
6. Assim, face ao limite máximo para a isenção, que não pode ultrapassar o valor de uma remuneração fixa mensal, com o limite de cinco vezes o salário mínimo mensal garantido (4.100 €), a isenção só é aproveitada se houver um aumento/valorização nominal da remuneração fixa do universo dos trabalhadores em 2024 igual ou superior a 5% face ao ano de 2023, e se o prémio em causa não ultrapassar, por trabalhador, os referidos limites.

IV. Quantificação de 5% das remunerações fixas dos trabalhadores

7. No que concerne à quantificação da valorização mínima de 5% das remunerações fixas dos trabalhadores, importa apurar quais os dois momentos temporais para aferir da respetiva valorização. Ou seja, qual o período de pagamento de remunerações que deve ser comparado para aferir se em 2024 os trabalhadores foram aumentados em, pelo menos, 5%.
8. A interpretação a efetuar é a que permita comparar, por trabalhador, o valor dos salários pagos no ano do pagamento das gratificações com o valor dos salários pagos no ano anterior. O critério mais adequado para aferir do aumento salarial (requisito da valorização salarial) é considerar a remuneração paga em dezembro de 2024 em relação à remuneração paga em dezembro de 2023, de modo a poder contemplar eventuais aumentos que possam ainda vir a ocorrer durante o ano de 2024, atendendo a que não existe normativo que determine que à data da distribuição das gratificações o aumento salarial já tenha ocorrido, mas tão só que durante o ano de 2024 se verifique um aumento de, pelo menos, 5% face ao ano anterior.

V. Conceito de "remuneração fixa mensal" para determinação da valorização salarial

9. O Código do IRS não contempla explicitamente o conceito de remuneração fixa, porém, pode ser inferido a partir das normas do artigo 2.º do Código do IRS (CIRS).
10. O n.º 1 desse artigo estabelece que são consideradas remunerações do trabalho dependente todas as pagas ou postas à disposição dos seus titulares, provenientes situações jurídicas de

emprego previstas nas alíneas a), b), c) e d). Acrescendo o n.º 2 do artigo que devem ser também considerados como remunerações do trabalho dependente, designadamente, os seguintes itens: ordenados, salários, vencimentos, gratificações, percentagens, comissões, participações, subsídios ou prémios, senhas de presença, emolumentos, participações em multas e outras remunerações acessórias, ainda que periódicas, fixas ou variáveis, de natureza contratual ou não.

11. As remunerações fixas são as que têm caráter regular e periódico. São pagas ao trabalhador regularmente, com carácter de retribuição, em períodos certos ou aproximadamente certos, com habitualidade, associadas aos rendimentos do trabalho dependente e à estabilidade na relação laboral.

12. Por outro lado, também o Oficio Circulado n.º 20260/2023, de 14/09, da Área de Gestão dos Impostos sobre o Rendimento, respeitante ao incentivo fiscal à valorização salarial em sede de IRC – artigo 19.º-B do EBF (Estatuto dos Benefícios Fiscais), define remuneração fixa "toda a remuneração auferida pelo trabalhador que não esteja dependente do desempenho individual, da equipa ou da empresa, bem como as remunerações acessórias enunciadas na alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, que se revelem de caráter fixo e nas condições aí enunciadas".

13. Assim, sendo um conceito que foi também adotado na redação dada na alínea b) do n.º 4 do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais, deve também ser este o aplicável para efeitos do artigo 236.º, n.º 1 da Lei do OE 2024.

VI. Exclusão da aplicação da norma aos membros dos órgãos sociais

14. Não decorre da letra da lei que as gratificações de balanço disponibilizadas aos membros dos órgãos sociais estejam abrangidas pela isenção, sendo que a norma se refere sempre ao "trabalhador", no sentido de estar associado a pessoa com contrato de trabalho, que presta serviço sob a dependência do empregador e recebe um salário.

15. Considerando a justificação que esteve na génese da norma e a coerência das regras constantes no Código do IRS que tratam as remunerações dos membros dos órgãos sociais, e sua inserção sistemática, entende-se que a lei não incluiu os membros dos órgãos sociais na norma, sendo o seu objetivo aumentar a liquidez dos rendimentos apenas aos trabalhadores por meio da isenção fiscal. 16. Deste modo, não tendo a lei consagrado expressamente na norma do n.º 1 do artigo 236.º, da Lei do OE 2024, como beneficiários da isenção os membros dos órgãos sociais, tendo-se apenas referido a "trabalhadores", não podem aqueles beneficiar da isenção, relativamente às gratificações que recebam, nessa qualidade, a título de participação nos lucros.

VII. Aumento da Remuneração Mensal Mínima Garantida

17. Relativamente às situações em que o aumento salarial do trabalhador decorra da atualização obrigatória da RMMG (que passou de 760€ em 2023, para 820€ em 2024), representando esta atualização um aumento de 7,89%, cumpre-se, relativamente a estes trabalhadores, o requisito respeitante à valorização nominal das remunerações fixas igual ou superior a 5%.

VIII. Retenção na fonte

18. O n.º 2 do artigo 236.º da Lei do OE 2024 prevê uma isenção com progressividade, ao determinar que os rendimentos isentos são englobados para efeitos de determinação da taxa aplicável aos restantes rendimentos.

19. Em matéria de retenção na fonte, e por razões de coerência, há que convocar as regras constantes no Código do IRS, em concreto as normas previstas no artigo 99.º-F, n.º 4 e o artigo 101.º-D, n.º 4, ambos do Código do IRS, que dispõem sobre a aplicação das taxas de retenção na fonte no caso de rendimentos isentos sujeitos a englobamento, as quais determinam que devem corresponder às taxas que resultarem das tabelas de retenção na fonte sobre a totalidade dos rendimentos, incluindo os isentos, aplicando-se apenas à parte dos rendimentos que não estejam isentos,

20. Assim, os rendimentos respeitantes a gratificações de balanço, auferidos pelos trabalhadores, isentos de IRS, mas englobáveis para efeitos de determinação da taxa, devem ser igualmente tidos em consideração para efeitos de determinação da taxa de retenção na fonte aplicável aos restantes rendimentos auferidos pelo trabalhador.
21. Adicionalmente, dá-se nota de que, para efeitos de entrega da declaração mensal de remunerações – DMR -, foi criado o código A82 (rendimentos isentos) para inscrever os montantes atribuídos aos trabalhadores a título de participação nos lucros da empresa, por via da gratificação de balanço, aí se referindo " … pagos por entidades cuja valorização nominal das remunerações fixas do universo dos trabalhadores em 2024 seja igual ou superior a 5%, decorrente do previsto no artigo 236.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro" (Lei do OE 2024), que contém uma disposição transitória no seu n.º 1 ao isentar de tributação, com caráter temporário, montantes até 5 vezes a RMMG. Este código aplica-se apenas ao ano de 2024.

NÃO SUJEITOS A ENGLOBAMENTO

CÓDIGO 430- Rendimentos do trabalho dependente – Utilização de casa de habitação permanente, localizada em território nacional, fornecida pela entidade patronal, previstos no artigo 234.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro – anos de 2024 a 2026

O artigo 234.º da Lei n.º 82/2023, de 29 de dezembro, referente ao Orçamento do Estado para 2024, o qual transcrevemos.
«Artigo 234.º Incentivo fiscal à habitação dos trabalhadores
1 - Os rendimentos de trabalho em espécie que resultem da utilização de casa de habitação permanente localizada em território nacional, fornecida pela entidade patronal, nos termos do n.º 4) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, referentes ao período compreendido entre 1 de janeiro de 2024 e 31 de dezembro de 2026, estão isentos de IRS e de contribuições sociais.
2 - Para efeitos do número anterior, a isenção de IRS e de contribuições sociais aplica -se até ao valor limite das rendas previstas no Programa de Apoio ao Arrendamento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio, sem prejuízo de os imóveis referidos no número anterior não estarem inseridos no âmbito daquele programa.
3 - Para efeitos de determinação do lucro tributável das entidades patronais, aos imóveis detidos, construídos, adquiridos ou reconvertidos pelos sujeitos passivos para habitação dos trabalhadores, que beneficiem do regime previsto nos números anteriores, pode ser aplicada uma quota de depreciação correspondente ao dobro da que resulta da tabela anexa ao Decreto Regulamentar n.º 25/2009, de 14 de setembro.
4 - Para efeitos do presente regime não são considerados os titulares dos rendimentos referidos no n.º 1 que detenham direta ou indiretamente uma participação não inferior a 10 % do capital social ou dos direitos de voto da entidade patronal.»
No que se refere aos limites aplicáveis, o Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio, mencionado no n.º 2 do artigo 234.º, determina o seu artigo 10.º - Limites do preço de renda, que:
«1 - O preço de renda mensal de um alojamento a disponibilizar no âmbito do Programa de Arrendamento Acessível deve ser inferior aos seguintes limites:
a) O limite geral de preço de renda por tipologia, a definir por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da habitação;

b) O limite específico de preço de renda por alojamento, a definir nos termos dos números seguintes. (...)»
Neste sentido, é definido na Portaria n.º 176/2019, de 6 de junho, nomeadamente pelo artigo 1.º que "[a] presente portaria regulamenta as disposições do Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio, relativas aos limites de renda aplicáveis no âmbito do Programa de Arrendamento Acessível, estabelecendo:
a) Os limites gerais de preço de renda por tipologia, previstos na alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º;
b) O valor de referência do preço de renda por alojamento para efeitos de determinação do limite específico de renda do alojamento, previsto nos números 2 e 3 do artigo 10.º.

CÓDIGO 431 - Montantes pagos ou colocados à disposição dos trabalhadores ou membros dos órgãos estatutários, suportados pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter regular a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço, previstos nos n.º 1 e 2, dos artigos 115.º da Lei n.º 45.º-A/2024, de 31 de dezembro e 96.º da Lei n.º 73.º-A/2025, de 30 de dezembro – respetivamente anos de 2025 e 2026

Os prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço são formas de compensação adicional, frequentemente utilizadas pelas empresas para reconhecer e incentivar os seus colaboradores. Em 2025, a legislação introduziu uma isenção de IRS até um limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador para estes pagamentos, desde que sejam atribuídos de forma voluntária e sem caráter regular pela entidade patronal.

Para que esta isenção se aplique, é necessário que:

1. *Os montantes sejam pagos pela entidade patronal de forma **voluntária e sem caráter regular;***
2. *A entidade empregadora tenha realizado um **aumento salarial elegível** para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) no ano de 2025.;*
3. *Na declaração de rendimentos pagos emitida pela entidade patronal conste a **menção expressa ao cumprimento da condição do aumento salarial** nos termos do artigo 19.º-B do EBF.*

Ofício Circulado N.º: 20284 de 21-10-25
ISENÇÃO DE IRS RELATIVA A PRÉMIOS DE PRODUTIVIDADE - ARTIGO 115.º DA LEI 45.ºA/24, DE 31/12 (LEI DE ORÇAMENTO DO ESTADO PARA 2025)

Tendo sido suscitadas dúvidas sobre a interpretação e aplicação da isenção em sede de IRS prevista no artigo 115.º da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, respeitante a importâncias pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço, procede-se à divulgação do seguinte entendimento:

I – Regime Legal e respetivo âmbito temporal

1. A Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro (Lei do OE 2025), aprovou nos n.ºs 1 a 5 do artigo 115.º, a seguinte isenção em sede de IRS:

"1- Ficam isentas do IRS, até ao limite de 6 % da retribuição base anual do trabalhador, as importâncias pagas ou colocadas à disposição do trabalhador ou de membros de órgãos estatutários em 2025, suportadas pela entidade patronal, de forma voluntária e sem caráter

regular, a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.
2- A aplicação do presente regime está dependente de, no ano de 2025, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no número anterior, ter efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.
3- Para efeitos do disposto no número anterior, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento do disposto no n.º 2. 3- Para efeitos do disposto no número anterior, a entidade patronal, pagadora das importâncias referidas no n.º 1, deve emitir a declaração prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, relativa ao ano de 2025, com menção expressa ao cumprimento do disposto no n.º 2.
4- A taxa de retenção aplicável às importâncias previstas no n.º 1 corresponde à taxa da remuneração mensal do trabalho dependente referente ao mês em que a mesma é paga ou colocada à disposição.
5- As importâncias previstas no n.º 1 são excluídas da base de incidência contributiva dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social."

2. Este regime de benefício fiscal, de caráter temporário (aplicável em 2025), isenta de tributação, em sede de IRS, os montantes pagos aos trabalhadores ou membros de órgãos estatutários, provenientes de prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, nas seguintes condições:

a. Até ao limite de 6% da sua retribuição base anual;
b. Sejam pagos de forma voluntária e sem caráter regular;
c. No ano de 2025, a entidade pagadora daquelas importâncias tenha efetuado um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF);
d. As importâncias estão sujeitas a retenção na fonte à taxa que recair sobre a remuneração mensal do trabalho dependente auferida no mês em que são pagas ou colocadas à disposição;
e. e) A declaração a que se refere a alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º do Código do IRS (CIRS), relativa ao ano de 2025, deve mencionar expressamente que se verifica cumprido o aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF.

3. Relativamente à condição de a entidade pagadora ter efetuado um aumento salarial elegível, atendendo às caraterísticas deste regime de benefício fiscal, compete, ab initio, à entidade pagadora dos rendimentos em causa, para a sua aplicação em cada caso concreto, a verificação da observância dos requisitos previstos no referido art.º 115.º da Lei n.º 45-A/2024, nomeadamente a verificação de um aumento salarial elegível para efeitos do art.º 19.º-B do EBF, tal como a seguir se explicita.

II – Conceito de retribuição base anual do trabalhador para efeitos de apuramento do limite de isenção

1.Na determinação do conceito de "retribuição base anual do trabalhador" a que alude o n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025), para aferição do respetivo limite da isenção, importa recorrer na análise interpretativa, designadamente, ao elemento histórico com vista à sua melhor densificação.
2.Assim, assinala-se que a norma parece refletir o Programa do XXIV Governo Constitucional em que foi inscrito o compromisso de "aumentar a produtividade com medidas como a isenção de

contribuições e impostos sobre prémios de produtividade por desempenho no valor de até 6% da remuneração base anual (correspondendo, dessa forma, a um 15º mês, quando aplicado), até à diminuição da carga fiscal sobre as empresas.", pelo que uma das formas de reduzir a carga fiscal sobre o trabalho, é, numa primeira linha, através da "isenção de contribuição e impostos os prémios de desempenho até ao limite equivalente de um vencimento mensal."

3. Por outro lado, no Acordo Tripartido sobre Valorização Salarial e Crescimento Económico 2025-2028, foi inscrita a medida 3 com a epígrafe "Prémios de produtividade, de desempenho, participação nos lucros e gratificações de balanço, pagos voluntariamente e sem carácter regular". A redação da medida previu que "Os prémios pagos de forma voluntária e sem carácter regular, até ao montante igual ou inferior a 6% da remuneração base anual do trabalhador, ficam isentos de IRS e TSU", desde que cumpridos os requisitos ali previstos, nomeadamente, que se tenha verificado um aumento mínimo de 4,7% da remuneração base anual dos trabalhadores que aufiram um valor igual ou inferior à remuneração base média anual existente na empresa no final do ano anterior e um aumento mínimo global de 4,7% da remuneração base média anual existente na empresa por referência ao final do ano anterior, e o empregador esteja abrangido por instrumento de regulamentação coletiva de trabalho celebrado ou atualizado há menos de 3 anos.

4. Aquela medida foi concretizada no artigo 115.º da Lei do OE 2025, tendo ainda sido promovida a alteração ao artigo 19.º-B do EBF, que utilizou o conceito da retribuição base anual para incorporar o espírito da medida acordada com os Parceiros Sociais, nele se incluindo o subsídio de Natal (13.º mês) e o subsídio de férias (14.º mês), cujo pagamento é obrigatório a todos os trabalhadores com contrato de trabalho.

5. Assim, o conceito de retribuição base anual constante no artigo 115.º da Lei do OE 2025 deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e férias) pagos obrigatoriamente.

III – Determinação das importâncias suportadas pela entidade patronal de forma voluntária e sem caráter regular suscetíveis de beneficiar da isenção

1. No que concerne ao conceito "de forma voluntária e sem caráter regular", considera-se que engloba as importâncias suportadas pela entidade patronal que não decorram de uma obrigação jurídica, designadamente do contrato de trabalho, e que não sejam abrangidas pelo conceito de regularidade previsto no artigo 47.º do Código dos Regimes Contributivos do Sistema Previdencial de Segurança Social, aprovado pela Lei n.º 110/2009, de 16 de setembro, ou seja que "não constituam direito do trabalhador , por se encontrar preestabelecida segundo critérios objetivos e gerais, ainda que condicionais, por forma que este possa contar com o seu recebimento e a sua concessão tenha lugar com uma frequência igual ou inferior a cinco anos".

IV – Conceito relativo ao aumento salarial elegível para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE

1. Considerando que o n.º 2 do artigo 115.º da Lei do OE 2025 condiciona o direito à isenção ao aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do EBF, que estabelece o incentivo fiscal à valorização salarial em sede de IRC, importa clarificar os pressupostos constantes das alíneas a e b) do n.º 1 daquele artigo 19.º-B, designadamente, o cálculo da "retribuição base anual média da empresa", a identificação do momento relevante para aferição do aumento salarial quando é referido "por referência ao final do ano anterior", bem como o cálculo para aferição do "aumento da retribuição base dos trabalhadores".

Assim, **a) Cálculo da retribuição base anual média (RBAM)**

4. Relativamente à determinação da retribuição base anual média da entidade empregadora, para o respetivo cálculo deve ser considerada a retribuição base anualizada de todos os

trabalhadores ao serviço da entidade, no final do ano de 2025 ou do período de tributação correspondente, incluindo aqueles que não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração.
5. Tal significa que deve considerar-se que a RBAM na empresa, num determinado período de tributação, deve ser calculada tendo em conta a retribuição base anual (RBA) de todos os trabalhadores que estejam ao serviço da empresa no final desse período de tributação (último dia do período de tributação), independentemente de estarem, ou não, ao serviço da empresa no final do período de tributação anterior ou do seguinte.
6. Os trabalhadores elegíveis para a majoração prevista no n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF podem não coincidir com os trabalhadores que foram considerados para aferir as condições que a entidade empregadora tem que cumprir para que aqueles possam usufruir do incentivo fiscal, designadamente, no que diz respeito ao cálculo da RBA e da RBAM.
7. Assim, para efeitos da determinação da retribuição base anual média (RBAM) na entidade empregadora, salienta-se o seguinte:

a. Devem ser considerados todos os trabalhadores ao serviço da entidade, no final de cada período de tributação, independentemente do vínculo laboral, ainda que alguns desses trabalhadores não sejam elegíveis para efeitos da correspondente majoração no âmbito do presente benefício do artigo 19.º-B do EBF;
b. O montante da retribuição base anualizada a considerar deve integrar a retribuição base auferida pelo trabalhador durante 12 meses, acrescida dos 13º e 14º meses (subsídios de Natal e de férias) pagos obrigatoriamente.

8. Esta primeira condição considera-se cumprida se, no período de tributação N (2025), se verificar um aumento igual ou superior a 4,7% da RBAM face ao período de tributação de N-1 (2024), tendo como referência, o final dos respetivos períodos de tributação.

b) Aumento da retribuição base anual (RBA)

9. O requisito previsto na alínea b) do n.º 1 do artigo 19.º-B do EBF considera-se cumprido quando relativamente aos trabalhadores em cuja retribuição base anual/anualizada, igual ou inferior à retribuição base média anual da entidade empregadora, se verifique um aumento da respetiva retribuição base anual/anualizada no final do período de tributação face à auferida no final do período de tributação anterior, num mínimo de 4,7%.
10. Ou seja, verifica-se esta condição quando relativamente aos trabalhadores que no final do período de tributação de N-1 auferiam uma RBA inferior à RBAM, tenham tido um aumento da RBA igual ou superior a 4,7% no período de tributação N.

V. Retenção na fonte

1. De acordo com o n.º 4 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, os prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço sem caráter regular estão sujeitos a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente sendo aplicável a taxa de retenção sobre os rendimentos do trabalho dependente referentes ao mês em que aquelas importâncias sejam pagas ou colocadas à disposição dos trabalhadores ou membros dos órgãos sociais.
2. Ou seja, apurada a taxa de retenção na fonte que recai sobre a remuneração mensal do trabalhador, a mesma taxa é aplicada separadamente às importâncias que naquele mês forem pagas a título de prémios de produtividade, desempenho, participações nos lucros e gratificações de balanço.
4. Com efeito, no momento em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição pelas entidades empregadoras, estas ainda não têm ainda como saber se, efetivamente, cumprem ou irão cumprir os requisitos relativos ao "aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do

EBF", conforme exige o n.º 2 do referido artigo 115.º, pelo que estes rendimentos estão sujeitos a retenção na fonte de IRS como rendimentos do trabalho, separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente, devendo ser declarados na DMR com o código A, isto é, respeitante a rendimento do trabalho dependente, sujeito a IRS, e respetiva retenção na fonte.
5. Após o termo do período de tributação da entidade empregadora, verificado que seja o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 19.º-B do EBF, aquela entidade deve entregar a(s) DMR correspondente(s) aos meses em que tais importâncias foram pagas ou colocadas à disposição, de substituição, discriminando agora os rendimentos isentos nos termos do n.º 1 do artigo 115.º da Lei do Orçamento do Estado para 2025, com o código A41, por subtração aos respetivos rendimentos declarados com código A, os quais devem observar o limite de 6% da retribuição base anual do trabalhador, mantendo-se a parte que eventualmente exceda aquele limite como rendimento do trabalho dependente sujeito a tributação com o código A, assim como se devem manter inscritas as retenções na fonte com o código A (rendimento sujeito).
6. À substituição da(s) DMR nesta situação não é aplicável qualquer coima ou penalidade.
7. Salienta-se que declaração anual comprovativa dos rendimentos auferidos em 2025, a entregar ao trabalhador pela entidade empregadora nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 119.º do Código do IRS, deve identificar qual o montante das importâncias abrangidas pela isenção prevista no n.º 1 do artigo 115.º da Lei do OE 2025, sujeitas a retenção na fonte de IRS separadamente dos demais rendimentos do trabalho dependente e deve fazer menção expressa ao cumprimento do requisito previsto no n.º 2 do mesmo artigo, ou seja, que a entidade empregadora efetuou um aumento salarial elegível para efeitos do artigo 19.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

QUADRO 5 - RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL ISENTOS PARCIALMENTE – ARTIGO 58.º DO EBF

5	RENDIMENTOS DA PROPRIEDADE INTELECTUAL ISENTOS PARCIALMENTE (ART.º 58.º DO EBF)								
	Titular	Montante do rendimento		Titular	Montante do rendimento		Titular	Montante do rendimento
501		. . ,	503		. . ,	505		. . ,
502		. . ,	504		. . ,	506		. . ,
							SOMA	. . ,

Campos 501 a 506 – Deve ser inscrita, por cada titular, a importância correspondente a 50% dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica, incluindo os provenientes das obras de divulgação pedagógica e científica, quando auferidos por titulares de direitos de autor ou conexos, residentes em território português, desde que sejam titulares originários. A importância a declarar nestes campos não pode exceder € 10 000,00.

Excluem-se do âmbito da isenção os rendimentos provenientes de obras escritas sem caráter literário, artístico ou científico, obras de arquitetura e obras publicitárias.

A indicação dos titulares dos rendimentos parcialmente isentos deve efetuar-se através da utilização dos códigos previamente definidos no rosto da declaração modelo 3 e identificados nas instruções da segunda coluna do quadro 4.

Nos termos do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º do Código do IRS (CIRS), os rendimentos provenientes da propriedade intelectual, desde que auferidos pelo seu titular originário, são enquadrados como rendimentos da categoria B (rendimentos empresariais e profissionais),

considerando-se como rendimentos provenientes da propriedade intelectual os direitos de autor e direitos conexos (cf. n.º 5 do artigo 3.º do CIRS).

Por sua vez, o artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) vem estabelecer uma exclusão parcial de tributação dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica que se traduz no englobamento, para efeitos de IRS, de apenas 50% do respetivo valor, líquido de outros benefícios, desde que auferidos por autores residentes em território português que sejam os titulares originários e verificadas as demais condições e limites aí previstos.

Excluídos do benefício fiscal ficam, no entanto, os rendimentos provenientes de obras escritas sem caráter literário, artístico ou científico, obras de arquitetura e obras publicitárias (cf. n.º 2 do artigo 58.º do EBF).
Nos termos do Código do Direito do Autor e dos Direitos Conexos (CDADC) consideram-se obras as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas, as quais compreendem, nomeadamente, livros, folhetos, revistas, jornais e outros escritos, conferências, lições, alocuções e sermões (cf. artigos 1.º e 2.º do CDADC).

Enquanto o CDADC estabelece uma proteção geral dos direitos de autor (contra o roubo, o plágio, etc.), a proteção dada pelo direito fiscal é mais restritiva considerando que nem todas as obras protegidas pelo CDADC logram beneficiar da proteção fiscal, isto é, há obras protegidas pelo CDADC que também o são fiscalmente e outras, protegidas pelo CDADC, que não o são fiscalmente, não beneficiando, assim, da exclusão parcial de tributação prevista no artigo 58.º do EBF sendo que, dentro destas últimas, ficam desde logo excluídas as obras escritas sem caráter literário, artístico ou científico, entre outras (cf. n.º 2 do artigo 58.º do EBF).

Embora a lei fiscal não contenha nenhuma definição do que se entende por "caráter literário, artístico ou científico", o legislador, com a introdução desta exclusão, terá querido afastar da aplicação do benefício/proteção fiscal as obras em que é manifesta a ausência de caráter literário, artístico ou científico, nomeadamente os casos em que as mesmas assumam uma funcionalidade puramente lúdica ou essencialmente utilitária, em que o valor incremental literário, científico ou artístico, a criatividade inerente a uma "obra de autor" não existem ou são manifestamente insignificantes.

Assim, para verificação dos pressupostos do benefício fiscal a que se refere o art.º 58.º do EBF, torna-se necessário aferir se o sujeito passivo é o titular originário de direitos autorais e se estão em causa obras de carácter literário, artístico ou científico, condição que tem também de estar preenchida atento ao disposto no n.º 2 deste artigo. Por outros lado, para se verificar se estão em causa rendimentos de direitos de autor ou de propriedade intelectual a que se refere o n.º 1 do art.º 58.º do EBF, é condição sine qua non que esses direitos de encontrem protegidos pelo Código do Direito de Autor e Direitos Conexos (CDADC).

FICHA DOUTRINÁRIA
Propriedade Intelectual
Processo: 635/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 18-04-2019

Conteúdo: A Requerente efetuou um pedido de informação vinculativa no qual solicita o enquadramento fiscal da atividade profissional de conservação e restauro que exerce a título de trabalhadora independente, pretendendo saber se os rendimentos obtidos no âmbito desta atividade são (ou não) suscetíveis de integrar a previsão estabelecida na norma do artigo 58.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) e, logo, de beneficiar da exclusão de tributação na mesma prevista. Parecer:

1. Os rendimentos provenientes da propriedade intelectual são considerados rendimentos da categoria B (rendimentos empresarias e profissionais), quando auferidos pelo seu titular originário, considerando-se como tais, os direitos de autor e direitos conexos (al. c) do n.º 1 e n.º 5 do artigo 3.º do CIRS).
2. Nos termos do Código do Direito do Autor e dos Direitos Conexos (CDADC) consideram-se obras as criações intelectuais do domínio literário, científico e artístico, por qualquer modo exteriorizadas, as quais compreendem, nomeadamente, as previstas nas alíneas a) a m) do artigo 2.º do CDADC.
3. Por sua vez, o artigo 58.º do EBF vem estabelecer uma exclusão parcial de tributação dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica, considerando-se também como tal os rendimentos provenientes da alienação de obras de arte de exemplar único e os rendimentos provenientes das obras de divulgação pedagógica e científica, que se traduz no englobamento, para efeitos de IRS, de apenas 50% do respetivo valor, líquido de outros benefícios, quando auferidos por titulares de direitos de autor ou conexos, residentes em território português que sejam os titulares originários e verificadas as demais condições e limites aí previstos.
4. Verifica-se, assim, que a norma do artigo 58.º do EBF é mais restritiva, uma vez que nem todas as obras protegidas pelo CDADC logram beneficiar da proteção fiscal, afastando o legislador fiscal aquelas a que, implícita ou explicitamente, não reconhece necessidade, prioridade ou qualquer outra razão, o que está em consonância com o conceito de benefício fiscal definido como "medida de caráter excecional instituída para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem" (cfr. artigo 2.º do EBF).
5. No caso em apreço, de acordo com os factos que caracterizam a atividade desenvolvida pela Requerente, conclui-se pela não verificação dos pressupostos de que depende a aplicação do artigo 58.º do EBF, uma vez que se trata de uma realidade que não se subsume no conceito de "obra"/criação intelectual do domínio artístico.
6. De facto, a conservação/restauro de obras de arte (ainda que de caráter artístico) consubstancia-se numa atividade distinta da atividade de "criação de obras do domínio literário, artístico ou científico" porquanto restaurar/conservar uma obra de arte não se confunde com o ato de criar a obra de arte propriamente dita.
7. A atividade de conservador/restaurador é distinta da atividade autoral/de criação artística de obras, considerando que a mesma se desenvolve tendo por base a existência de uma obra prévia, a obra crida por outrem, ou seja, o conservador/restaurador debruça-se sobre obras pré-existentes que restaura (obras de arte restauradas), não se traduzindo a conservação/restauro numa nova obra artística, autónoma e distinta da obra original.
8. O restauro pressupõe uma intervenção sobre uma obra de arte já existente, não consubstanciando, em si mesmo, uma obra de arte original, nem tendo sequer um caráter autónomo relativamente à obra restaurada: incorpora-se na obra, passa a fazer parte integrante dela.
9. Ora, nos termos do disposto no artigo 27.º do CDADC, salvo disposição em contrário, autor é o criador intelectual da obra, sendo que, no caso em apreço, a requerente não é titular de quaisquer direitos de autor sobre as obras restauradas.
10. Com a alteração introduzida ao artigo 58.º do EBF pela Lei n.º 66- B/2012, de 31 de dezembro (que entrou em vigor em 01/01/2013), alargou-se o âmbito subjetivo de aplicação do preceito, de modo que passaram a considerar-se abrangidos pelo benefício fiscal, para além, dos titulares do direito de autor, também os titulares de direitos conexos, máxime da vertente patrimonial desses direitos, desde que originários.
11. Nos termos do CDADC são titulares de direitos conexos os artistas intérpretes ou executantes, sendo estes os atores, cantores, músicos, bailarinos e outros que representem, cantem, recitem, declamem, interpretem ou executem de qualquer maneira obras literárias ou artísticas (cfr. n.ºs 1 e 2 do artigo 176.º do CDADC), estabelecendo ainda este diploma as formas de exploração dos direitos conexos, os requisitos de proteção e os modos do seu exercício (cfr. artigos 178.º e seguintes do CDADC, na parte aplicável).
12. Assim, para efeitos do disposto no artigo 58.º do EBF, os rendimentos auferidos a titulo de direitos conexos corresponderão às remunerações obtidas pelos artistas protegidos pelo CDADC e

titulares originários dos direitos conexos, como contrapartida pela utilização, exibição pública ou edição de registos em que se materializem os seus desempenhos, bem como da radiofusão ou de outras formas de transmissão das suas atuações, rendimentos esses que são cobrados por uma entidade de gestão coletiva de direitos de autor e de direitos conexos (cfr. artigo 178º do CDADC).
13. Conclui-se, assim, que requerente não é igualmente titular de quaisquer direitos conexos protegidos pelo CDADC, nem, por conseguinte, enquadráveis na exclusão de tributação do artigo 58.º do EBF.
14. Em consequência do supra exposto, os rendimentos auferidos no exercício da atividade de restauro/conservação de obras de arte, não configuram rendimentos decorrentes da exploração da vertente patrimonial, quer de direitos de autor, quer de direitos conexos.
15. Assim, conclui-se que estes rendimentos não consubstanciam rendimentos provenientes da propriedade intelectual, nos termos previstos na alínea c) do n.º 1 do artigo 3.º, mas sim, rendimentos enquadráveis na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do CIRS, i.é., rendimentos da categoria B, obtidos no exercício, por conta própria, de uma atividade de prestação de serviços de restauro/conservação de obras de arte.

QUADRO 6 - DEDUÇÕES À COLETA

QUADRO 6A - PENSÕES DE ALIMENTOS – ARTIGO 83.º-A DO CIRS

Destina-se a declarar o valor das pensões de alimentos pagas, resultantes de sentença judicial ou acordo homologado nos termos da lei civil, devendo o seu pagamento estar devidamente comprovado (artigo 83.º-A do Código do IRS).

Excluem-se as pensões pagas a beneficiários que façam parte do agregado familiar ou que, relativamente aos mesmos, estejam previstas deduções à coleta referidas no artigo 78.º do Código do IRS.

6	DEDUÇÕES À COLETA			
A	PENSÕES DE ALIMENTOS (ART.º 83.º-A DO CIRS)			
NIF do beneficiário das pensões	Valor da pensão por beneficiário		NIF do beneficiário das pensões	Valor da pensão por beneficiário
	,			,
	,			,
	,			,
	,			,
	,			,
	,			,
	,			,
		SOMA		,

Devem indicar-se os números de identificação fiscal dos beneficiários das pensões pagas no ano a que se refere a declaração, bem como o respetivo valor.

INFORMAÇÃO VINCULATIVA

Guarda conjunta – Dedução de pensão de alimentos constituída por quantia fixa e por comparticipação em outras despesas

Processo :3545/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 21-12-2018

Vem o requerente solicitar informação vinculativa relativamente ao preenchimento da declaração de IRS no que diz respeito à pensão de alimentos e comparticipação em outras despesas do seu filho, de acordo com o estipulado no acordo de regulação das responsabilidades parentais, o qual determina:

- ✓ as responsabilidades parentais serão exercidas em conjunto pelos progenitores, ficando o menor a residir exclusivamente com a mãe;
- ✓ O pai contribuirá, a título de alimentos devidos ao menor, com a prestação mensal de € 120,00 e, ainda, o pagamento de metade das despesas com a creche, quantias que transferirá para a conta bancária da mãe até ao dia 8 de cada mês;
- ✓ As despesas relacionadas com a saúde, atividades extracurriculares, material escolar e apoio necessário para o início do ano escolar serão suportadas pela mãe e comunicadas ao pai, com indicação do seu valor e comprovativos, obrigando-se este a depositar 50 % do respetivo valor, no prazo de cinco dias.

Pretende, assim, esclarecimento sobre se pode declarar na sua declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS o valor relativo à pensão de alimentos bem como os valores respeitantes a 50% do valor da creche, e 50% dos montantes relativos a despesas de saúde, atividades extracurriculares, material escolar e apoio para o início do ano escolar, que transfere para a conta bancária da mãe.

Informa-se:
1. Na situação apresentada, o menor integra o agregado familiar da mãe, nos termos do disposto nas alíneas a) do n.º 4 e a) do n.º 9 ambos do artigo 13.º do Código do IRS.
2. O requerente poderá, nos termos do disposto no artigo 83.º-A do Código do IRS, deduzir no anexo H da sua declaração de rendimentos, o valor suportado a título de pensão de alimentos.
Este valor é constituído pelo montante monetário fixado, adicionado das outras despesas que o progenitor se comprometa a suportar, pelo que o valor da pensão de alimentos incluirá os valores a título de pensão de alimentos, bem como, metade do montante correspondente às outras despesas identificadas: creche, saúde, material escolar, etc.
3. Como tal, deverá o outro progenitor declarar o valor da pensão de alimentos que o requerente paga ao menor, determinada nos termos constantes do ponto anterior, a qual constituirá rendimento deste, beneficiando da dedução específica constante do n.º 1 do artigo 53.º do Código do IRS. Sendo este o progenitor que beneficiará, ainda, da totalidade das deduções à coleta previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS relacionadas com o seu dependente.

A dedução de pensões atribuídas a filhos, adotados, ou enteados maiores, bem como a tutelados maiores, depende do beneficiário, reunir as condições referidas na alínea b) do n.º 4 do art.º 13.º do CIRS, ou seja, terá de ser considerado como dependente no agregado familiar do outro progenitor.

PENSÃO DE ALIMENTOS A FILHOS MENORES – VALIDADE APÓS A MAIORIDADE
Processo: 3447/17, com despacho concordante da Subdiretora Geral, de 31-10-2017.
Conteúdo: Pretende o requerente saber se poderá continuar a deduzir as importâncias pagas a título de pensão de alimentos à sua filha menor após esta atingir a maioridade bem como se, para além do montante monetário a que se encontra obrigado, poderá também deduzir outras despesas que se comprometeu a suportar com a educação e saúde da mesma.
1. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 83.º-A do CIRS é permitido deduzir à coleta "20% das importâncias comprovadamente suportadas e não reembolsadas respeitantes a encargos com pensões de alimentos a que esteja obrigado por sentença judicial ou por acordo homologado nos termos da lei civil, salvo nos casos em que o beneficiário faça parte do mesmo agregado familiar para efeitos fiscais ou relativamente ao qual estejam previstas outras deduções à coleta ao abrigo do artigo 78.º".
2. No que diz respeito a filhos maiores, a Lei n.º 122/2015, de 1 de setembro, alterou o Código Civil (CC) no que respeita ao regime de alimentos. Passou a referir o n.º 2 do artigo 1905:º que: "entende-se que se mantém para depois da maioridade, e até que o filho complete 25 anos de idade, a pensão fixada em seu benefício durante a menoridade, salvo se o respetivo processo de educação ou formação profissional estiver concluído antes daquela data, se tiver sido interrompido ou ainda se, o obrigado à prestação de alimentos fizer prova da irrazoabilidade da sua exigência".

3. De acordo com o entendimento constante do Parecer Consultivo do Instituto dos Registos e Notariado, de 29-10-2016, a Lei n.º 122/2015, de 1 de setembro, que aditou o n.º 2 do artigo 1905.º do Código Civil é uma lei interpretativa e, como tal integra-se na lei interpretada e aplica-se retroativamente (artigo 13.º do CC). A interpretação legal do artigo 1880.º fixada no aditamento do n.º 2 ao artigo 1905.º do CC é a de que se mantém para depois da maioridade, e até que o filho complete 25 anos de idade, a pensão fixada em seu benefício durante a menoridade, salvo se o respetivo processo de educação ou formação profissional estiver concluído antes daquela data, se tiver sido interrompido ou ainda se, o obrigado à prestação de alimentos fizer prova da irrazoabilidade da sua exigência.
4. Nos termos do disposto no n.º 2 do artigo 83.º-A do CIRS, a dedução de encargos com pensões de alimentos atribuídas a favor de filhos maiores depende da verificação dos requisitos estabelecidos na alínea b) do n.º 5 do artigo 13.º do CIRS, ou seja, desde que os filhos não tenham mais de 25 anos nem aufiram anualmente rendimentos superiores ao valor da retribuição mínima mensal garantida.
5. Entende-se que o valor da pensão de alimentos compreende o montante monetário fixado, assim como outras despesas que o progenitor se encontre obrigado a suportar nos termos da sentença ou do acordo homologado nos termos da lei civil. Tendo o requerente, para além do montante monetário fixo, a responsabilidade de pagar as despesas com propinas do estabelecimento de ensino e de saúde, entende-se que o valor da pensão de alimentos corresponde ao somatório das várias parcelas.
6. Para invocar a dedução da pensão nestes termos, além do título que comprove a fonte da obrigação (sentença ou acordo homologado nos termos da lei civil), deverá comprovar o pagamento efetivo das prestações devidas, o que será feito mediante recibo de quitação emitido pelo titular do respetivo direito ou em nome dele (no caso de pensões devidas a menores).
7. O valor da pensão de alimentos, assim determinado, constituirá rendimento da filha, o qual será tributado à taxa autónoma de 20%, conforme dispõe o n.º 5 do artigo 72.º do CIRS, sem prejuízo do direito de opção pelo seu englobamento nos termos do nº 8 do mesmo artigo, beneficiando da dedução específica constante do n.º 1 do artigo 53.º daquele Código.

Declaração de pensões de alimentos, dedutíveis ao abrigo do artigo 56.º (até 2008) ou artigo 83.º-A (de 2009 em diante), ambos do CIRS, quando relacionadas com o a regulação do exercício do poder paternal

Processo: 3510/2008, com despacho concordante do Subdiretor-Geral do IR, de 26-05-2009

Tendo surgido dúvidas no que respeita às pensões de alimentos dedutíveis ao rendimento líquido, esclarece-se o seguinte:
Quando o sujeito passivo pague uma pensão de alimentos a filhos, em cumprimento de sentença judicial ou acordo judicialmente homologado nos temos da lei civil, no âmbito do processo de regulação do exercício do poder paternal, o seu abatimento ao abrigo do artigo 56.º do CIRS, para declarações até 2008, inclusive, e a sua dedução à coleta conforme artigo 83.º-A do CIRS, para declarações de 2009 e anos seguintes, apenas é de aceitar quando os filhos reúnam as condições previstas no n.º 4 do artigo 13.º também do CIRS, para que possam ser considerados como dependentes para efeitos fiscais.
Nos casos em que os filhos atingem a maioridade, a pensão de alimentos só pode ser abatida ao rendimento ou deduzida à coleta do progenitor, conforme o ano em questão, se o respetivo beneficiário se encontrar nas condições referidas nas alíneas b) ou c) do n.º 4 do artigo 13.º do CIRS.
Estando fora destas condições, é necessário que a obrigação de pagamento da pensão de alimentos decorra de outra sentença judicial ou acordo judicialmente homologado nos termos da lei civil, fora do processo de regulação do exercício do poder paternal.

EXEMPLO

António, divorciou-se em 2019, uma vez que tem um filho menor, na sentença proferida pelo Tribunal de Menores, ficou estipulado que teria de pagar a título de pensão de alimentos, o montante de € 300 mensais e a comparticipar em 50% das despesas de educação e de saúde de seu filho. Pretende saber como deverá preencher a declaração Modelo 3.

RESOLUÇÂO

As pensões de alimentos, por norma, têm duas componentes:

1. Montantes monetários estipulados, no caso exposto,
2. Comparticipação no pagamento de despesas (saúde, educação, etc.)

No quadro atual, são os seguintes os pressupostos de que depende a dedução das pensões de alimentos:

- Que se trate de encargos **comprovadamente suportados e reembolsados respeitantes aos encargos** com pensões de alimentos, a que o sujeito passivo esteja obrigado por sentença judicial ou por ato homologado nos termos da lei civil;
- Que o beneficiário da pensão não integre o agregado familiar do obrigado à prestação da pensão;
- Que, relativamente ao beneficiário da pensão, não estejam previstas, esfera do obrigado à prestação, deduções no art.º 78.°.

Naturalmente, quem invocar o referido abatimento, além do título que comprove a fonte da obrigação, deverá comprovar o pagamento efetivo das prestações devidas, o que, em regra, é feito mediante recibo de quitação pelos titulares do respetivo direito ou em nome dos titulares do respetivo direito (no caso de pensões devidas a menores, em que os recibos, ainda que emitidos pelo ex-cônjuge, a cargo de quem ficaram, devem sê-lo em nome menores) e no caso de despesas, com os recibos em original, ou, na falta dos mesmos, deverá no recibo de quitação ser considerado esse montante (dos 50% das despesas) como valores pagos.

Assim, temos:

1. – O pai deverá declarar no quadro 6 do anexo H, campo 601, o montante despendido a título de pensão de alimentos (valor monetário e despesas);
2. – Nos campos 604 a 611 devem indicar-se os números de identificação fiscal pertencentes aos beneficiários das pensões pagas no ano a que se refere a declaração, ou seja, os menores;
3. – A mãe apenas pode declarar as despesas por ela suportadas e das quais tem os recibos em original, devendo entregar os recibos pagos pelo ex-cônjuge ao mesmo, não sendo possível essa divisão, pode declarar a totalidade das despesas, em contrapartida de declarar esse mesmo montante como rendimento, do qual deve passar recibo de quitação ao ex-cônjuge, conforme supra se referiu;
4. – A mãe deve declarar no campo respetivo do quadro 4 do Anexo A, o montante da pensão auferida (montante atribuído e reembolso de despesas de que não tenha dado o recibo original ao ex-cônjuge);
5. - O beneficiário da pensão é como já se referiu, o menor, logo é o NIF do menor que deve ser indicado.

Pensão de alimentos pagas a menor - Pagamentos com efeitos retroativos

Processo 27251, com despacho de 2024-12-26, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária IR, por delegação

Pretende o requerente que lhe seja prestada informação vinculativa quanto à possibilidade de beneficiar da dedução à coleta a que tem direito, relativamente ao pagamento de pensão de alimentos à filha que lhe foi fixada por ordem judicial e que está obrigado a pagar a partir do ano de 2024. Mais refere que a pensão de alimentos, bem como outros valores em dívida, estão a ser descontados na sua própria pensão de reforma, por força de uma execução judicial (30% da sua atual pensão). Requer a emissão de informação vinculativa questionando:

- Qual é a entidade que lhe faculta o comprovativo do pagamento da pensão de alimentos que lhe está a ser efetuada pela entidade pagadora da pensão de reforma;

- Se deve declarar a totalidade dos valores que lhe terão sido descontados na pensão de reforma, ou só parte desse montante, atendendo a que se encontra a pagar a pensão de alimentos devida acrescida de valores atrasados (pensões anteriores que não foram pagas dentro dos respetivos prazos);

- Qual é o NIF que deve indicar na declaração - o da filha como beneficiária, ou o da progenitora que recebe a pensão.

INFORMAÇÃO

1.De acordo com o artigo 83.º- A do Código do IRS, à coleta devida pelos sujeitos passivos são deduzidas 20% das importâncias comprovadamente suportadas e não reembolsadas respeitantes a encargos com pensões de alimentos a que o sujeito esteja obrigado por sentença judicial ou por acordo homologado nos termos da lei civil, salvo nos casos em que o seu beneficiário faça parte do mesmo agregado familiar para efeitos fiscais ou relativamente ao qual estejam previstas outras deduções à coleta ao abrigo do artigo 78.º;

2.Para invocar a dedução da pensão nestes termos, além do título que comprove a fonte da obrigação (sentença ou acordo homologado nos termos da lei civil), deverá o sujeito passivo comprovar o pagamento efetivo das prestações devidas, o que será feito mediante recibo de quitação emitido pelo titular do respetivo direito ou em seu nome (no caso das pensões devidas a menores);

3.No entanto, uma vez que o pagamento da pensão de alimentos é efetuado mediante desconto direto na pensão de reforma do requerente, serão considerados suficientes meios de prova os recibos das pensões de reforma pagos ao requerente, emitidos pelas entidades pagadoras, comprovativos da dedução do valor correspondente às pensões de alimentos;

4.As pensões alimentícias vencidas continuam a ser consideradas direito a alimentos, pelo que o valor a declarar como pensão de alimentos no IRS de 2024 deverá corresponder à totalidade do montante pago nesse ano, incluindo valores em atraso que não tenham sido inscritos nas declarações de IRS em anos anteriores. Os montantes que eventualmente tenham sido fixados a título de penalização ou compensação (p. ex., juros de mora ou encargos judiciais) não podem ser declarados em IRS porque não constituem pagamentos de pensão de alimentos;

5.No preenchimento da declaração de IRS deve ser indicado o número de identificação fiscal do beneficiário das pensões pagas no ano a que se refere a declaração, bem como o respetivo valor. O beneficiário das pensões é quem estiver assim identificado na sentença judicial, ou seja, a dependente (filha);

6.Se a filha estiver incluída no agregado do requerente, este não pode declarar pensões de alimentos (como dedução à coleta) a ela pagas.

QUADRO 6B - DEDUÇÕES À COLETA – BENEFÍCIOS FISCAIS E DESPESAS RELATIVAS A PESSOAS COM DEFICIÊNCIA

Destina-se à inscrição das importâncias dedutíveis à coleta do IRS previstas no respetivo Código, no Estatuto dos Benefícios Fiscais e em demais legislação, que não sejam apuradas diretamente pela AT, ainda que algumas delas possam ter sido objeto de comunicação à AT.

B	BENEFÍCIOS FISCAIS E DESPESAS RELATIVAS A PESSOAS COM DEFICIÊNCIA				
Código do benefício	Titular	Importância aplicada	Entidade gestora / Donatária		
			NIF português	País	Número fiscal (UE ou EEE)
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
		. . ,			
SOMA		. . ,			

O presente quadro encontra-se estruturado em quatro colunas, cujo preenchimento deve obedecer às seguintes regras:

Na primeira coluna (*"**Código do Benefício**"*) devem ser indicados os códigos das despesas ou aplicações que podem ser deduzidas à coleta, elencados na seguinte tabela:

CÓDIGO DO BENEFÍCIO	DESCRIÇÃO
601	PPR - Planos individuais de poupança-reforma (n.º 2 do artigo 21.º do EBF)
602	Contribuições individuais para fundos de pensões, para associações mutualistas e outros regimes complementares de segurança social (artigo 16.º do EBF)
603	Regime Público de Capitalização – valores aplicados em contas individuais geridas em regime público de capitalização (artigo 17.º do EBF)
604	Contribuições, pagas por sujeitos passivos com deficiência, para reforma por velhice (n.º 3 do artigo 87.º do Código do IRS)
605	Prémios de seguros de vida despendidos por pessoas com deficiência, bem como as contribuições pagas a associações mutualistas que garantam exclusivamente os riscos de morte ou invalidez (n.º 2 do artigo 87.º do Código do IRS)
606	Despesas com a educação e reabilitação do sujeito passivo ou dependentes deficientes (n.º 2 do artigo 87.º do Código do IRS)
607	Encargos suportados com a reabilitação de imóveis arrendados ou localizados em áreas de reabilitação - (n.º 4 do artigo 71.º do EBF)
608	Donativos a igrejas e a instituições religiosas (n.º 2 do artigo 63.º do EBF)
609	Mecenato científico - Donativos a fundações, instituições de ensino superior, laboratórios, órgãos de comunicação social, etc., - de natureza científica – (n.º 3 do artigo 62.º-A do EBF)
610	Mecenato científico – Contratos plurianuais - Donativos a fundações, instituições de ensino superior, laboratórios, órgãos de comunicação social, etc., - de natureza científica – (n.ºs 3 e 4 do artigo 62.º-A do EBF)
611	Mecenato ambiental / desportivo / educacional - Donativos concedidos no âmbito do mecenato ambiental, desportivo e educacional (n.º 6 do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2017 e anteriores
	Mecenato ambiental / desportivo / educacional - Contratos plurianuais - Donativos concedidos no âmbito do mecenato ambiental, desportivo e educacional, atribuídos ao

612	abrigo de contratos plurianuais (n.ºs 6 e 7 do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2017 e anteriores
628	Mecenato ambiental / educacional - Donativos concedidos no âmbito do mecenato ambiental e educacional (n.º 6, exceto alíneas d) e e), do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2018 e seguintes
629	Mecenato desportivo - Donativos concedidos no âmbito do mecenato desportivo (alíneas d) e e) do n.º 6 do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2018 e seguintes
630	Mecenato ambiental / educacional - Contratos plurianuais - Donativos concedidos no âmbito do mecenato ambiental e educacional, atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais (n.º 6, exceto alíneas d) e e), e n.º 7 do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2018 e seguintes
631	Mecenato desportivo - Contratos plurianuais - Donativos concedidos no âmbito do mecenato desportivo, atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais (alíneas d) e e) do n.º 6 e n.º 7 do artigo 62.º do EBF) – Anos de 2018 e seguintes
613	Mecenato social - Donativos atribuídos no âmbito do mecenato social (n.º 3 do artigo 62.º do EBF)
614	Mecenato social de apoio especial - Donativos atribuídos no âmbito do mecenato social, para apoio à infância, tratamento de toxicodependentes, criação de oportunidades de trabalho, bem como creches, lactários e jardins-de-infância legalmente reconhecidos pelo ministério competente e organismos públicos de produção artística □n.º 4 e alínea c) do n.º 7 do artigo 62.º do EBF□
615	Mecenato familiar – Donativos concedidos no âmbito de mecenato familiar (n.º 5 do artigo 62.º do EBF)
616	Mecenato cultural – Donativos concedidos no âmbito de mecenato cultural (n.º 5 do artigo 62º- B do EBF)
617	Mecenato cultural – Contratos plurianuais - Donativos concedidos no âmbito de mecenato cultural (nº.6 do artigo 62º-B do EBF)
618	Estado – Mecenato científico - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações – (n.º 2 do artigo 62.º-A do EBF)
619	Estado – Mecenato científico – Contratos plurianuais – Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações – (n.ºs 2 e 4 do artigo 62.º-A do EBF)
620	Estado – Mecenato ambiental, desportivo e educacional - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações – de natureza cultural, ambiental, desportiva e educacional (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º do EBF)
621	Estado – Mecenato ambiental, desportivo e educacional - contratos plurianuais - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações – de natureza cultural, ambiental, desportivo e educacional com contratos plurianuais (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º do EBF)
622	Estado – Mecenato social - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, SPMS – Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE, Entidades Hospitalares, EPE dos Serviços Regionais de Saúde, associações de municípios e de freguesias e fundações, bem como creches, lactários, jardins-de-infância e organismos públicos de produção artística – de natureza social (nºs 1 e 2 e alínea c) do n.º 7 do artigo 62.º do EBF)
623	Estado – Mecenato familiar – Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações (n.º 5 do artigo 62.º do EBF)
624	Estado – Mecenato cultural - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais associações de municípios e de freguesias e fundações (n.º 4 do artigo 62.º- B do EBF)
625	Estado – Mecenato cultural – contratos plurianuais - Donativos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais; associações de municípios e de freguesias e fundações (n.º 6 do artigo 62.º- B do EBF)
626	Programa Semente (artigo 43.º-A do EBF)
627	Investidores de Capital de Risco (art.º 32.º A do EBF)
632	Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação – Donativos concedidos à Estrutura de Missão das referidas comemorações (artigo 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro – OE para 2019) – Anos de 2019-2022

633	Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação – contratos plurianuais – Donativos concedidos à Estrutura de Missão das referidas comemorações (artigo 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro – OE para 2019) – Anos de 2019-2022
634	Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021 (n.º 2 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020) – Anos de 2020 e 2021
635	Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021 – contratos plurianuais - (n.º 2 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020) – Anos de 2020 e 2021
636	Exposição Mundial do Dubai (n.º 3 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020) – Anos de 2020 e 2021
637	Exposição Mundial do Dubai - contratos plurianuais - (n.º 3 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020) – Anos de 2020 e 2021
638	Jornada Mundial da Juventude - Donativos concedidos a favor da "Fundação JMJ-Lisboa 2023" (artigo 265.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 dezembro – OE para 2023)
639	Jornada Mundial da Juventude – contratos plurianuais - Donativos concedidos a favor da "Fundação JMJ-Lisboa 2023" (artigo 265.º da Lei n.º 24-D/2022, de 30 dezembro – OE para 2023)
640	Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos sem conexão direta com território do interior (artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021)
641	Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos sem conexão direta com território do interior - contratos plurianuais - (artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021)
642	Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos com conexão direta com território do interior (artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021
643	Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos com conexão direta com território do interior - contratos plurianuais - (artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021)
644	Produtos Individuais de reforma pan-europeus (n.º 11 do artigo 21.º do EBF)

Relativamente a cada benefício ou dedução, serão utilizadas as linhas necessárias à identificação de cada um dos titulares das despesas e encargos, com direito a dedução, tendo-se presente que os **códigos 601, 602, 603 e 604, só admitem a titularidade dos sujeitos passivos**.

Código 601 – Planos individuais de poupança-reforma (PPR)

Devem ser indicados os valores aplicados em PPR pelos sujeitos passivos, com exclusão dos valores aplicados após a data da passagem à reforma.

De acordo com o n.º 2 do artigo 21.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais), são dedutíveis à coleta do IRS com os limites estabelecidos nas diversas alíneas do mesmo preceito legal, 20% dos valores aplicados em planos de poupança-reforma, por sujeito passivo não casado, ou por cada um dos cônjuges não separados judicialmente de pessoas e bens.

Valor aplicado por sujeito passivo anualmente em Planos Poupança Reforma	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

De acordo com entendimento da administração tributária, veiculado através da Circular n.º 17/2002, de 31 de maio, apenas conferem direito ao benefício fiscal as aplicações em planos de poupança-reforma/educação quando os participantes/tomadores sejam, simultaneamente, os beneficiários/segurados.

Nos termos do n.º 10, aditado pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, não são dedutíveis à coleta de IRS, nos termos do n.º 2, os valores aplicados pelos sujeitos passivos após a data da passagem à reforma.

A Administração fiscal, esclareceu por Despacho da Diretora de Serviços do IRS, que quando os sujeitos passivos se encontram na situação de reforma e ao mesmo tempo a trabalhar por conta de outrem ou a exercerem outras atividades, as entregas aplicadas em PPR's apenas devem ser aceites e conferir direito de dedução à coleta de IRS, nos termos e nas condições previstas no art.º 78.º do respetivo código, se ***efetuadas até á data de passagem à situação de reforma****, conforme n.º 2 e 10 do art.º 21.º do EBF.*

Assim, os sujeitos passivos com rendimentos da Categoria H, provenientes de reforma/aposentação, independentemente da sua idade, não terão no ano de 2016 e seguintes, direito á dedução prevista no n.º 2, ainda que sejam possuidores de rendimentos de outras categorias (B/F, etc.), ou mesmo, se cumulativamente com a situação de reforma auferirem rendimentos de trabalho dependente (Categoria A).

Salienta-se que, conforme doutrina da administração fiscal, as despesas, comissões e outros encargos que oneram a subscrição dos planos de poupança não integram o valor da aplicação, para efeitos de IRS (Circular n.º 11/97, de 18.6.1997).

Este benefício fiscal, salvo em caso de morte do subscritor, é sujeito à condição de as entregas não serem objeto de reembolso pelo período mínimo de 1 ano, ficando, ainda, condicionado à indisponibilidade de rendimento e à observância das regras legais relativas ao reembolso dos planos.

Assim, caso haja reembolso dos certificados à margem das situações previstas na lei, os benefícios fiscais obtidos pelos participantes têm de ser repostos com uma majoração de 10% ao ano desde aquele em que tenham sido auferidos.

Os PPR podem ser objeto de resgate, ***sem qualquer penalização em termos fiscais****, apenas nas seguintes condições:*

- *Após os 60 anos de idade, desde que decorridos 5 anos sobre a data da 1ª entrega no Fundo;*
- *Reforma por velhice, desde que decorridos 5 anos sobre a data da 1ª entrega no Fundo;*

Resgate antecipado *em condições consideradas de extrema necessidade:*

- ✓ *Desemprego de longa duração do Participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar;*
- ✓ *Incapacidade permanente do Participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar para o trabalho;*
- ✓ *Doença grave do participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar;*
- ✓ *Utilização para pagamento de prestações de crédito à aquisição de habitação própria e permanente, desde que decorridos 5 anos sobre a data da 1ª entrega no Fundo*
- ✓ *Em caso de morte do Participante.*

Código 602 – Regimes complementares de segurança social

Devem ser indicadas as contribuições individuais para fundos de pensões, para associações mutualistas e outros regimes complementares de segurança social, que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência, incapacidade para o trabalho, desemprego e doença grave (n.º 3 do artigo 16.º do EBF).

Nos termos do n. º3 do artigo 16.º do EBF, as contribuições individuais dos participantes em fundos de pensões e outros regimes complementares de segurança social, incluindo os disponibilizados por associações mutualistas, que garantam exclusivamente o benefício de reforma, invalidez ou sobrevivência, incapacidade para o trabalho, desemprego e doença grave, aplica-se o disposto no artigo 21.º.

Este benefício é cumulável com o previsto no n.º 2 do artigo 21.º, não podendo, no entanto, em conjunto exceder, os limites nele fixado.

Ou seja:

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

Excluem-se os valores aplicados após a passagem à reforma.

Código 603 – Regime Público de Capitalização

Devem ser indicados os valores aplicados, por sujeito passivo, em contas individuais geridas em regime público de capitalização (artigo 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.

A taxa contributiva é fixada em 2% ou 4%, por opção do aderente, manifestada no momento da adesão. Caso o aderente tenha 50 ou mais anos de idade pode ainda optar por uma taxa de 6%. Este regime entrou em vigor no dia 1 de março de 2008, produzindo, no entanto, efeitos a 1 de janeiro de 2008.

A Lei 67-A/2007, ao aditar o art.º 14-A ao EBF (atual art.º 17.º do EBF), permite que cada sujeito passivo não casado ou que cada um dos cônjuges, efetue uma dedução ao IRS resultante de poupança para a reforma.

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 ***€ 350*** *por sujeito passivo.*

As deduções obtidas pela aplicação de valores neste regime, são ***cumulativas*** *com as deduções aplicáveis aos Planos Poupança Reforma (PPR – n.º 2 do art.º 21.º do EBF), que permitem uma dedução de:*

- *€ 400 por sujeito passivo com idade inferior a 35 anos;*
- *€ 350 por sujeito passivo com idade compreendida entre 35 e 50 anos;*
- *€ 300 por sujeito passivo com idade superior a 50 anos.*

Código 604 – Contribuições para reforma por velhice pagas por sujeitos passivos com deficiência

Devem ser indicadas as contribuições para reforma por velhice pagas por sujeitos passivos com deficiência, nos termos do n.º 3 do artigo 87.º do Código do IRS.

Código 605 - Prémios de seguros de vida ou contribuições pagas por pessoas com deficiência

Devem ser indicados os prémios de seguros de vida despendidos por pessoas com deficiência, bem como as contribuições pagas a associações mutualistas que garantam exclusivamente os riscos de morte ou invalidez, nos termos do n.º 2 do artigo 87.º do Código do IRS.

Código 606 – Despesas com educação e reabilitação de pessoas com deficiência

Devem ser indicadas as despesas com a educação e reabilitação do sujeito passivo ou dependentes deficientes.

DEFICIENTES

As pessoas com grau de incapacidade permanente igual ou superior a 60% têm direito às seguintes deduções:

- ✓ ***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 á 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.

Código 607 – Encargos com reabilitação urbana

Devem ser indicados os 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 urbana; 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 artigo 71.º do EBF – incentivos à reabilitação urbana).

Os encargos com a reabilitação urbana devem ser devidamente comprovados e dependem de certificação prévia por parte do órgão de gestão da área de reabilitação ou da comissão arbitral municipal, consoante os casos (n.º 17 do artigo 71.º do EBF).

*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.*

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 á 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:

- o *120% se destinados a fins educacionais, ambientais ou desportivos;*
- o *130% se destinados a fins educacionais, ambientais ou desportivos quando atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais;*
- o *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 Tributaria, da seguinte forma:

- o *120% para donativos com fins educacionais, ambientais ou desportivos;*
- o *130% para donativos com fins educacionais, ambientais ou desportivos concedidos ao abrigo de contratos plurianuais;*
- o *130% para donativos destinados a fins culturais e sociais;*
- o *140% para donativos destinados a fins culturais concedidos ao abrigo de contratos plurianuais;*
- o *140% para donativos destinados a custear medidas de apoio à infância, terceira idade, toxicodependentes, doentes com sida, cancro ou diabetes;*
- o *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;*
- o *130% para donativos concedidos às igrejas, instituições religiosas e pessoas coletivas sem fins lucrativos pertencentes a confissões religiosas.*

Código 608 – Donativos a igrejas e a instituições religiosas

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, que foram atribuídos a igrejas e a instituições religiosas (n.º 2 do artigo 63.º do EBF e n.º 3 do artigo 32.º da Lei n.º 16/2001, de 22 de junho).

Código 609 – Mecenato científico

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos para a realização de atividades de natureza científica, nos termos do n.º 3 do artigo 62.º-A do EBF, às seguintes entidades beneficiárias de natureza privada:

- Fundações, associações e institutos privados;
- Instituições de ensino superior, bibliotecas, mediatecas e centros de documentação;
- Laboratórios do Estado e laboratórios associados;
- Unidades de investigação e desenvolvimento, centros de transferência e centros tecnológicos;

- Órgãos de comunicação social que se dediquem à divulgação científica;
- Empresas que desenvolvam ações de demonstração de resultados de investigação e desenvolvimento tecnológico (artigo 62.º-A do EBF).

Código 610 – Mecenato científico (contratos plurianuais)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato científico às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.ºs 3 e 4 do artigo 62.º-A do EBF).

Código 611 – Mecenato ambiental/desportivo/educacional –(Anos de 2017 e anteriores)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato ambiental, desportivo e educacional (n.ºs 6 e 7 do artigo 62.º do EBF) às seguintes entidades:

- Cooperativas culturais, institutos, fundações e associações;
- Museus, bibliotecas, arquivos históricos e documentais;
- Organizações não governamentais do ambiente (ONGA);
- Pessoas coletivas titulares do estatuto de utilidade pública desportiva;
- INATEL;
- Estabelecimentos de ensino reconhecidos pelo Ministério da Educação;
- Comité Olímpico de Portugal, Confederação do Desporto de Portugal, pessoas coletivas titulares do estatuto de utilidade pública desportiva;
- Associações promotoras de desporto e associações de utilidade pública.

Código 612 – Mecenato ambiental/desportivo/educacional (contratos plurianuais) – (Anos de 2017 e anteriores)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato ambiental, desportivo e educacional às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.ºs 6 e 7 do artigo 62.º do EBF).

Código 613 – Mecenato social

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato social (n.º 3 do artigo 62.º do EBF) às seguintes entidades:

- Instituições particulares de solidariedade social e equiparadas;
- Pessoas coletivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública que prossigam fins de caridade, assistência, beneficência e solidariedade social e cooperativas de solidariedade social;
- Centros de cultura e desporto organizados nos termos dos Estatutos do INATEL, para o desenvolvimento de atividades de natureza social;
- Organizações não governamentais para o desenvolvimento e outras entidades promotoras de auxílio a populações carecidas reconhecidas pelo Estado Português.

Código 614 – Mecenato social – Apoio especial

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato social, no caso de se destinarem a custear as seguintes medidas □n.º 4, e alínea c) do n.º 7 do artigo 62.º do EBF□:

- Apoio à infância ou à terceira idade;

- Apoio e tratamento de toxicodependentes ou de doentes com sida, com cancro ou diabéticos;
- Promoção de iniciativas dirigidas à criação de oportunidades de trabalho e de reinserção social de pessoas, famílias ou grupos em situações de exclusão ou risco de exclusão social, designadamente no âmbito do rendimento mínimo garantido, de programas de luta contra a pobreza ou de programas e medidas adotadas no contexto do mercado social de emprego;
- Creches, lactários e jardins de infância legalmente reconhecidas pelo ministério competente.

Código 615 – Mecenato familiar

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do Mecenato Familiar (n.ºs 3 e 5 do artigo. 62.º do EBF) às entidades referidas nos códigos 613 e 618, que se destinem a custear:

a) Apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco e à promoção de iniciativas com esse fim;

b) Apoio a meios de informação, de aconselhamento, encaminhamento e de ajuda a mulheres grávidas em situação social, psicológica ou economicamente difícil;

c) Apoio, acolhimento, ajuda humana e social a mães solteiras;

d) Apoio, acolhimento, ajuda social e encaminhamento de crianças nascidas em situações de risco ou vítimas de abandono;

e) Ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas cuja situação socioeconómica ou familiar as impeça de assegurar as condições de nascimento e educação da criança;

f) Apoio à criação de infraestruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a atividade profissional dos pais.

Código 616 – Mecenato cultural

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos a entidades sem fins lucrativos que desenvolvam ações no âmbito do teatro, da ópera, do bailado, de música, da organização de festivais e de outras manifestações artísticas e da produção cinematográfica, audiovisual e literária, nomeadamente:

- Cooperativas culturais, institutos, fundações e associações que prossigam atividades de natureza ou interesse cultural, nomeadamente de defesa do património histórico – cultural material e imaterial;
- Entidades detentoras ou responsáveis por museus, bibliotecas e arquivos históricos e documentais;
- Centros de cultura organizados nos termos dos Estatutos do INATEL com exceção dos donativos abrangidos pela alínea c) do n.º 3 do artigo 62.º do EBF e organismos públicos de produção artística responsáveis pela promoção de projetos relevantes de serviço público, nas áreas do teatro, de música, de ópera e do bailado (alíneas b) a f) do n.º 1 do artigo 62.º - B do EBF);
- Outras entidades não referidas anteriormente, que desenvolvam atividades predominantemente de caráter cultural no âmbito do teatro, da ópera, do bailado, música, cinema, dança, artes performativas, artes visuais, organização de festivais e outras manifestações artísticas e da produção cinematográfica, audiovisual e literária.

Código 617 – Mecenato cultural (contratos plurianuais)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato cultural às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.º 6 do artigo 62.º-B do EBF).

Código 618 – Estado – Mecenato científico

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, para a realização de atividades de natureza científica atribuídos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações em que aquelas entidades participaram no património inicial, nos termos do n.º 2 do artigo 62.º-A do EBF.

Código 619 – Estado – Mecenato científico (contratos plurianuais)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato científico às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.ºs 2 e 4 do artigo 62.º-A do EBF).

Código 620 – Estado – Mecenato ambiental/ desportivo/ educacional

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos exclusivamente para a prossecução de fins de caráter ambiental, desportivo e educacional (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º do EBF).

Código 621 – Estado – Mecenato ambiental/ desportivo/ educacional (contratos plurianuais)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos exclusivamente para a prossecução de fins de caráter ambiental, desportivo e educacional concedidos ao abrigo de contratos plurianuais, ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações, em que aquelas entidades participaram no património inicial (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º do EBF).

Código 622 – Estado – Mecenato social

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos exclusivamente para a prossecução de fins de caráter social concedidos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, SPMS – Serviços Partilhados do Ministério da Saúde, EPE, Entidades Hospitalares, EPE dos Serviços Regionais de Saúde, associações de municípios e de freguesias e fundações, em que aquelas entidades participaram no património inicial (n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º do EBF).

São ainda de indicar os donativos atribuídos às creches, lactários e jardins-de-infância alínea c) do n.º 7 do artigo 62.º do EBF.

Código 623 – Estado - Mecenato familiar

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais, associações de municípios e de freguesias e fundações, que se destinem a custear as seguintes medidas:

- Apoio pré-natal a adolescentes e a mulheres em situação de risco e à promoção de iniciativas com esse fim;
- Apoio a meios de informação, de aconselhamento, encaminhamento e de ajuda a mulheres grávidas em situação social, psicológica ou economicamente difícil;
- Apoio, acolhimento, ajuda humana e social a mães solteiras;
- Apoio, acolhimento, ajuda social e encaminhamento de crianças nascidas em situações de risco ou vítimas de abandono;
- Ajuda à instalação de centros de apoio à vida para adolescentes e mulheres grávidas cuja situação socioeconómica ou familiar as impeça de assegurar as condições de nascimento e educação da criança;
- Apoio à criação de infraestruturas e serviços destinados a facilitar a conciliação da maternidade com a atividade profissional dos pais.

Código 624 – Estado - Mecenato cultural

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato cultural, quando concedidos:

- Ao Estado, Regiões Autónomas, autarquias locais e qualquer dos seus serviços;
- A associações de municípios e de freguesias;
- A fundações em que o Estado, as Regiões Autónomas ou as autarquias locais participem no património inicial;
- A fundações de iniciativa exclusivamente privada que prossigam fins de natureza predominantemente social relativamente à sua dotação inicial, nas condições estabelecidas no n.º 9 do artigo 62.º do EBF e pessoas coletivas de direito público (alínea a) do n.º 1 do artigo. 62.º- B do EBF).

Código 625 – Estado - Mecenato cultural (contratos plurianuais)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato cultural, quando concedidos às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.º 6 do artigo 62.º-B do EBF).

Código 626 - Programa Semente (artigo 43.º-A do EBF)

Devem ser indicados os montantes dos investimentos elegíveis efetuados em cada ano, desde que os mesmos reúnam as condições previstas nos n.ºs 2, 4 e 5 do artigo 43.º-A do EBF.

Código 627 – Investidores de Capital de Risco – (artigo 32.º-A do EBF)

Devem ser indicados os montantes dos investimentos efetuados, no ano a que respeita a declaração, desde que os mesmos reúnam as condições previstas nos n.ºs 5 a 7 do artigo 32.º-A do EBF

Código 628 – Mecenato ambiental/educacional – (Anos de 2018 e seguintes)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato ambiental e educacional (n.º 6, exceto alíneas d) e e), e n.º 7 do artigo 62.º do EBF) às seguintes entidades:
- Cooperativas culturais, institutos, fundações e associações;
- Museus, bibliotecas, arquivos históricos e documentais;
- Organizações não governamentais do ambiente (ONGA);
- Pessoas coletivas titulares do estatuto de utilidade pública desportiva;
- INATEL;
- Estabelecimentos de ensino reconhecidos pelo Ministério da Educação.

Código 629 – Mecenato desportivo – (Anos de 2018 e seguintes)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato ambiental e educacional (alíneas d) e e) do n.º 6 e n.º 7 do artigo 62.º do EBF) às seguintes entidades:
- Comité Olímpico de Portugal, Confederação do Desporto de Portugal, pessoas coletivas titulares do estatuto de utilidade pública desportiva;
- Associações promotoras de desporto e associações de utilidade pública.

Código 630 – Mecenato ambiental/educacional (contratos plurianuais) – (Anos de 2018 e seguintes)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato ambiental e educacional às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades

beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (n.º 6, exceto alíneas d) e e), e n.º 7 do artigo 62.º do EBF).

Código 631 – Mecenato desportivo (contratos plurianuais) – (Anos de 2018 e seguintes)

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, atribuídos no âmbito do mecenato desportivo às entidades referidas no código anterior, ao abrigo de contratos plurianuais celebrados para fins específicos que fixem os objetivos a prosseguir pelas entidades beneficiárias e os montantes a atribuir pelos sujeitos passivos (alíneas d) e e) do n.º 6 e n.º 7 do artigo 62.º do EBF).

Código 632 - Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação – Anos de 2019 a 2022

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à "Estrutura de Missão para as Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação comandada pelo navegador português Fernão de Magalhães (2019-2022)" - (Estrutura de Missão), conforme previsto no artigo 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro – OE para 2019.

Código 633–Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação - contratos plurianuais - Anos de 2019 a 2022

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à "Estrutura de Missão para as Comemorações do V Centenário da Circum-Navegação comandada pelo navegador português Fernão de Magalhães (2019-2022) que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais" - Estrutura de Missão, conforme previsto no artigo 294.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro – OE para 2019.

Código 634 – Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021 – Anos de 2020 e 2021

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021, conforme previsto no n.º 2 do artigo 357.º da Lei n.º 2 /2020, de 31 de março – OE para 2020.

Código 635 - Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021 – contratos plurianuais - Anos de 2020 e 2021

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à Estrutura de Missão para a Presidência do Conselho da União Europeia em 2021, que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, conforme previsto no n.º 2 do artigo 357.º da Lei n.º 2 /2020, de 31 de março – OE para 2020.

Código 636 - Exposição Mundial do Dubai - Anos de 2020 e 2021

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos a favor da "Embaixada de Portugal nos Emirados Árabes" para efeitos de participação na Exposição Mundial do Dubai, conforme previsto no n.º 3 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020

Código 637 - Exposição Mundial do Dubai – contratos plurianuais - Anos de 2020 e 2021

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos a favor da "Embaixada de Portugal nos Emirados Árabes" para efeitos de participação na Exposição Mundial do Dubai, que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, conforme previsto no n.º 3 do artigo 357.º da Lei n.º 2/2020, de 31 de março – OE para 2020)

Código 638 – Jornada Mundial da Juventude

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à "Fundação JMJ-Lisboa 2023", entidade incumbida de assegurar a preparação, organização e coordenação da

Jornada Mundial da Juventude em Lisboa, conforme previsto no artigo 265.º da Lei n.º 24-D/2022, 30 de dezembro – OE 2023.

Código 639 – Jornada Mundial da Juventude – contratos plurianuais

Devem ser indicados os donativos, devidamente comprovados, concedidos à "Fundação JMJ-Lisboa 2022", entidade incumbida de assegurar a preparação, organização e coordenação da Jornada Mundial da Juventude em Lisboa, que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, conforme previsto no artigo 265.º da Lei n.º 24-D/2022, 30 de dezembro – OE 2023.

Código 640 – Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos sem conexão direta com território do interior

Devem ser indicados os donativos de montante anual igual ou superior a 50 000 €, dirigidos a ações ou projetos na área da conservação do património ou programação museológica, previamente reconhecidos por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da cultura, conforme previsto no artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021.

Código 641 – Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos sem conexão direta com território do interior - contratos plurianuais

Devem ser indicados os donativos de montante anual igual ou superior a 50 000 €, dirigidos a ações ou projetos na área da conservação do património ou programação museológica, previamente reconhecidos por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da cultura, que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, conforme previsto no artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021.

Código 642 - Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos com conexão direta com território do interior

Devem ser indicados os donativos de montante anual igual ou superior a 50 000 €, dirigidos a ações ou projetos na área da conservação do património ou programação museológica, previamente reconhecidos por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da cultura, que tenham conexão direta com território do interior, conforme previsto no artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021.

Código 643 - Mecenato Cultural Extraordinário - Ações ou projetos com conexão direta com território do interior - contratos plurianuais

Devem ser indicados os donativos de montante anual igual ou superior a 50 000 €, dirigidos a ações ou projetos na área da conservação do património ou programação museológica, previamente reconhecidos por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da cultura, que tenham conexão direta com território do interior, que sejam atribuídos ao abrigo de contratos plurianuais, conforme previsto no artigo 397.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro – OE para 2021.

Código 644 - Produtos Individuais de reforma pan-europeus (n.º 11 do artigo 21.º do EBF)

Devem ser indicados os valores aplicados pelos sujeitos passivos em produtos individuais de reforma pan-europeus, que se constituam e operem nos termos da legislação nacional ou que, não estando estabelecidos em território português, sejam domiciliados noutro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, com exclusão dos valores aplicados após a data da passagem à reforma.

Na segunda coluna (*"**Titular**"*) deve identificar-se o membro do agregado familiar que suportou o encargo, através da utilização dos códigos previamente definidos no rosto da declaração e identificados nas instruções da segunda coluna do quadro 4.

Na terceira coluna (*"**Importância Aplicada**"*) devem ser indicadas as importâncias efetivamente despendidas ou aplicadas no ano a que respeita a declaração, observando as regras específicas em caso de tributação separada dos casados ou dos unidos de facto, bem como relativamente aos dependentes constantes da parte inicial destas instruções.

Na quarta coluna (*"**Entidade Gestora/Donatária**"*) devem ser identificadas as entidades a quem foram pagas as importâncias declaradas. Esta coluna encontra-se subdividida em três sub-colunas, cada uma delas obedecendo a regras específicas de preenchimento:

NIF português – Deve ser indicado o número de identificação fiscal português respeitante às entidades gestoras dos planos, dos seguros ou dos fundos e equiparáveis, bem como às entidades beneficiárias dos donativos (donatárias).
País – Sempre que a entidade gestora ou instituição de crédito se encontre registada num dos países membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, deve indicar-se o código do país respetivo, de acordo com a tabela constante das instruções de preenchimento do Q7 deste anexo;
Número de Identificação Fiscal Estrangeiro (UE ou EEE) – Deve ser indicado, quando aplicável, o número de identificação fiscal estrangeiro das entidades que não disponham de NIF português, não devendo utilizar-se as duas letras iniciais identificadoras dos respetivos países.

Exemplos:

A – Entidade com número de identificação fiscal português;

B – Entidade com número de identificação fiscal espanhol.

	COM NIF PORTUGUÊS	PAÍS	NÚMERO FISCAL ESTRANGEIRO (UE ou EEE)
A	500.000.000	-------	----------
B	----------	724	X0000000X

QUADRO 6C - DEDUÇÕES À COLETA – DESPESAS DE SAÚDE, FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO, ENCARGOS COM IMÓVEIS E COM LARES

Destina-se ao exercício da opção pela declaração dos valores das despesas suportadas com a saúde, formação e educação, dos encargos com imóveis destinados a habitação permanente, dos encargos com lares e encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico que respeitem os requisitos e pressupostos constantes dos artigos 78.º-C a 78.º-E, 78.º-H e 84.º do Código do IRS, em alternativa aos valores comunicados à AT pelas entidades prestadoras de serviços ou transmitentes de bens, através da comunicação de faturas (e-fatura) ou da entrega de declarações acessórias..

ALERTA: Antes do início do preenchimento da declaração deve ser efetuada consulta ao sistema "Consulta despesas p/ deduções á coleta ".

QUADRO 6C1 – AGREGADO FAMILIAR

Deve assinalar o campo 01 (sim), caso pretenda que as deduções à coleta sejam calculadas com base nas despesas que constem deste quadro 6C, relativamente a todo o agregado familiar, por tipo de dedução e por titular, não sendo assim o cálculo destas deduções à coleta efetuado com

base nos valores comunicados à AT pelas entidades prestadoras de serviços ou transmitentes de bens.

- **ACEITAÇÃO DOS VALORES DAS DEDUÇÕES CALCULADAS AUTOMATICAMENTE PELA AT**

Deve **assinalar o campo 02 (não), caso pretenda que as deduções à coleta sejam calculadas com base nas despesas que foram comunicadas à AT** pelas entidades prestadoras de serviços ou transmitentes de bens e que estão disponíveis para consulta no Portal das Finanças, na área pessoal de cada contribuinte.

- **SE PRETENDE EFETUAR ALTERAÇÃO AOS VALORES DAS DESPESAS:**

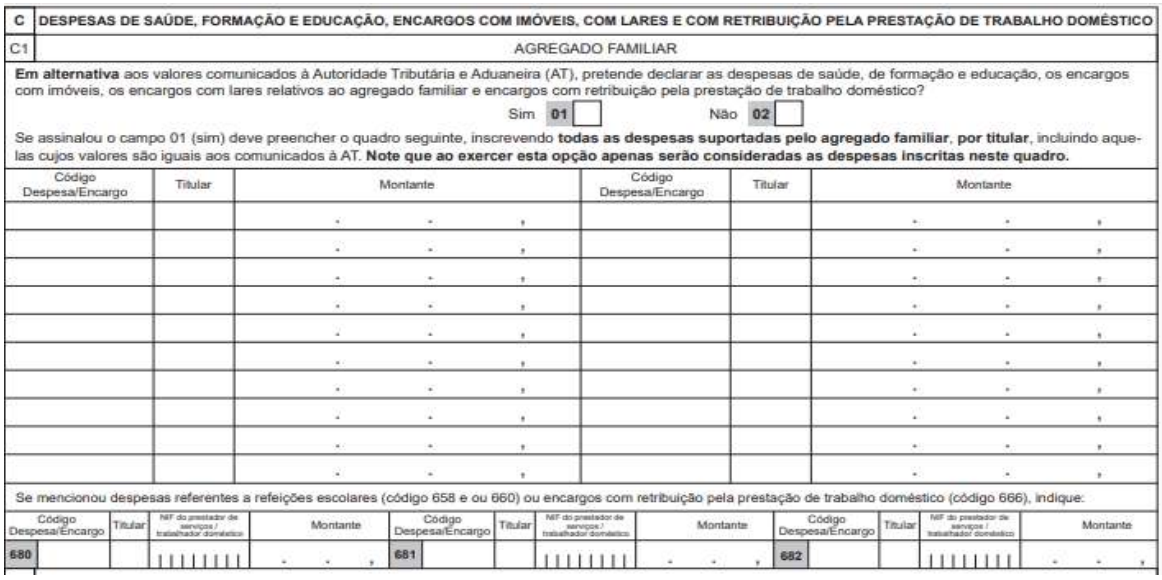
Se assinalar o **campo 01, os valores considerados pela AT no cálculo das deduções à coleta relativas às despesas e encargos em questão são, exclusivamente, os deste quadro,** pelo que dele devem constar os totais das despesas de saúde, formação e educação, encargos com imóveis destinados a habitação permanente, encargos com lares e encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico, suportados por todos os membros do agregado familiar.

Em qualquer uma das situações anteriores (quer tenha assinalado o campo 01 ou o campo 02), no caso de ter identificado **dependente** (s) **em acolhimento familiar** (Q6C do rosto) **deve preencher o Q6C2** com a indicação dos montantes das despesas de saúde e formação e educação, suportadas pelo agregado familiar, relativamente ao (s) referido (s) dependente (s) e ao(s) período(s) em que não estiveram confiados a família de acolhimento. Nesta situação serão estas despesas que a AT considerará no cálculo das deduções à coleta relativamente aos dependentes que estiveram confiados a família de acolhimento.

As despesas e encargos devem ser indicados por tipo de dedução e por titular das despesas ou encargos, incluindo, no caso do regime de tributação separada dos casados ou unidos de facto, o cônjuge ou o unido de facto.

No caso de sujeito de sujeitos passivos ou unidos de facto que optem pelo **regime da tributação separada**, nas deduções à coleta previstas no Código do IRS, quando determinadas por referência ao agregado familiar, para cada um dos cônjuges ou unidos de facto:

a) Os limites dessas deduções são reduzidos para metade; e
b) As percentagens da dedução 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 14 do artigo 78.º do Código do IRS).



C	DESPESAS DE SAÚDE, FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO, ENCARGOS COM IMÓVEIS, COM LARES E COM RETRIBUIÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE TRABALHO DOMÉSTICO
C1	AGREGADO FAMILIAR

Em alternativa aos valores comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), pretende declarar as despesas de saúde, de formação e educação, os encargos com imóveis, os encargos com lares relativos ao agregado familiar e encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico?

Sim 01 ☐ Não 02 ☐

Se assinalou o campo 01 (sim) deve preencher o quadro seguinte, inscrevendo **todas as despesas suportadas pelo agregado familiar**, **por titular**, incluindo aquelas cujos valores são iguais aos comunicados à AT. **Note que ao exercer esta opção apenas serão consideradas as despesas inscritas neste quadro.**

Código Despesa/Encargo	Titular	Montante	Código Despesa/Encargo	Titular	Montante
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,
		,			,

Se mencionou despesas referentes a refeições escolares (código 658 e ou 660) ou encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico (código 666), indique:

Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante	Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante	Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante
680			,	681			,	682			,

Este quadro foi introduzido na sequência das alterações operadas pelo Decreto-lei n.º 5/2016, de 8 de fevereiro e nos regimes transitórios subsequentes previstos nos OE, para permitir a declaração das despesas de saúde, de formação e educação, bem como dos encargos com imóveis destinados a habitação permanente e dos encargos com lares, para efeitos de dedução à coleta, que respeitem os requisitos e pressupostos constantes dos artigos 78. -C a 78.º-E e 84.º do Código do IRS, em alternativa aos valores que foram atempadamente comunicados à AT através do sistema e-fatura, do recibo de renda eletrónico, ou mediante a entrega de declarações apresentadas por entidades terceiras no cumprimento de obrigações acessórias, a saber, as declarações modelos 37, 44, 45, 46 e 47, bem como a DMR.

Assim, caso o sujeito passivo pretenda declarar estas despesas, quer porque não concorda com os valores que foram apurados pela AT e evidenciados na página pessoal de cada contribuinte no Portal das Finanças, quer porque apenas prefere declarar expressamente essas despesas no anexo H, deve assinalar o campo 01 (Sim) do quadro 6C1, e declarar as despesas relativamente a todos os elementos do agregado familiar, incluindo o cônjuge ou o unido de facto em caso de tributação separada.

Para o efeito, deve indicar os códigos do tipo de despesa, que constam das instruções de preenchimento do anexo (códigos 651 a 658), para cada elemento do agregado familiar, identificando-o na coluna "Titular", conforme constam na folha de Rosto da declaração modelo 3 (sujeito passivo - A, sujeito passivo - B, cônjuge - C, falecido - F, dependentes - 01, ..., afilhados civis - AF1, ..., dependentes em guarda conjunta - DG1 .). Devendo inscrever os respetivos valores totais suportados com as despesas de saúde, formação e educação, encargos com imóveis e com lares, de todos os membros do agregado familiar (ainda que parte das despesas tenham sido corretamente comunicadas à AT).

Note-se que as despesas de educação e reabilitação de pessoas com deficiência devem ser declaradas no quadro 6B. Na entrega das declarações o(s) sujeito(s) passivo(s) usufruem da faculdade de recorrer à assistência no preenchimento deste quadro 6C1, devendo proceder à sua autenticação, bem como de todos os elementos do agregado que estejam identificados no quadro 6 do Rosto da declaração, mediante a inserção das respetivas senhas de acesso.

Após essa autenticação, o quadro 6C1 é pré-preenchido com os valores que constam na página pessoal de cada um dos elementos do agregado familiar que foi autenticado, podendo o(s) sujeito(s) passivo(s) alterar os valores das despesas pré-preenchidos, bem como adicionar ou eliminar despesas.

*A **não autenticação de algum elemento do agregado familiar**, através da senha de acesso, não impede a inscrição manual das despesas e encargos por este suportados, devendo ser indicados os respetivos códigos de despesa.*

Para efeitos do cálculo das deduções à coleta em causa, os valores declarados no anexo H substituem, na íntegra, os valores de todos os tipos de despesas e de todos os elementos do agregado familiar que tenham sido comunicados à AT nos termos da lei e por esta demonstrados na página pessoal de cada uma dessas pessoas pertencentes ao agregado familiar.

Os sujeitos passivos que não tenham rendimentos ou encargos a declarar no anexo H, e não pretendam optar por declarar valores diferentes dos comunicados à AT, não precisam de entregar o anexo H para assinalar o campo "Não" do quadro 6C, exceto quando existam encargos com imóveis para habitação permanente e pretenda beneficiar da respetiva dedução à coleta prevista no artigo

78.º-E do Código do IRS, caso em que é necessária a entrega do anexo H para a devida identificação do imóvel no quadro 7 (o mesmo se verifica para usufruição do benefício da reabilitação urbana cujos encargos são declarados no quadro 6B, tendo o imóvel que ser identificado no quadro 7).

Coluna "Código Despesa/Encargo"

Na coluna "Código Despesa/Encargo" devem ser indicados os códigos das despesas ou encargos, de acordo com a seguinte tabela de códigos:

Código Despesa/Encargo		DESCRIÇÃO
DESPESAS DE SAÚDE	651	Despesas de saúde, na parte não comparticipada, isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida, bem como as sujeitas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, com exceção das despesas mencionadas com o código 652 – alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
	652	Prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo – alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO	658	Despesas de formação e educação – refeições escolares – artigo 78.º-D do Código do IRS
	659	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS
	653	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - artigo 78.º-D do Código do IRS
	660	Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	661	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	662	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
DESPESAS E ENCARGOS COM IMÓVEIS	654	Importâncias, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, suportadas a título de rendas pagas pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro - alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS

	663	Importâncias, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, suportadas a título de rendas pagas pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro – resultantes da transferência da residência permanente para território do interior - alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS e n.º 12 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	664	Importâncias suportadas a título de renda (prestação pecuniária mensal) pagas pelo morador relativas a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS
	665	Importâncias suportadas a título de caução inicial (prestação pecuniária anual) pagas pelo morador relativas a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 e n.º 9 do artigo 78.º-E do Código do IRS.
	655	Juros de dívidas, por contratos celebrados até 31 de dezembro de 2011, contraídas com a aquisição, construção ou beneficiação de imóveis para habitação própria e permanente ou arrendamento devidamente comprovado para habitação permanente do arrendatário, incluindo as prestações decorrentes de contratos celebrados com cooperativas de habitação ou no âmbito do regime de compras em grupo e com essas mesmas finalidades - alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS
	656	Juros contidos nas rendas por contratos de locação financeira celebrados até 31 de dezembro de 2011 relativos a imóveis para habitação própria e permanente e juros suportados pelos arrendatários de imóveis dos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (FIIAH) - alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS e artigo 104.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.
ENCARGOS COM LARES	657	Encargos com lares, isentos de IVA ou sujeitos à taxa reduzida - n.ºs 1 e 2 do artigo 84.º do Código do IRS

DESPESAS DE SAUDE/SEGUROS E CONTRIBUIÇÕES PARA CUIDADOS DE SAUDE

Código 651 – Devem ser indicadas com este código, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-C do Código do IRS, as despesas de saúde, na parte não comparticipada por seguradoras, associações mutualistas e outras entidades que possam comparticipar em despesas de saúde, relativas a prestações de serviços ou a transmissão de bens isentas de IVA ou tributadas à taxa reduzida, bem como as tributadas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, nos termos previstos no n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS. Devem igualmente ser indicadas com este código as despesas de saúde incorridas fora do território português.

Não deve ser indicado este código para os **prémios de seguros de saúde** ou as contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde (caso em que deve ser utilizado o **código 652**).

Código 652 – Destina-se a indicar, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-C do Código do IRS, os montantes dos **prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualista**s ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação

de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo. Devem igualmente ser indicados com este código os **prémios de seguros de saúde** pagos fora do território português.

Nos termos do n.º 1 do art.º 78C. °, são dedutíveis à coleta do IRS, 15% das importâncias despendidas, com o limite de € 1 000:

- ✓ *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.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Despesa com a prática de natação

Processo: 2482/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 27-11-2018

Conteúdo: Pretende o requerente, informação se, para efeitos de dedução no IRS a título de despesa de saúde, pode apresentar a despesa efetuada com a prática de natação prescrita pelo seu médico fisiatra.

1. A Lei n.º 82-E/2014 de 31/12, que entrou em vigor em 2015/01/01, procedeu à reforma da tributação das pessoas singulares, introduzindo alterações relevantes ao Código do IRS, nomeadamente no que respeita a procedimentos relativos ao cálculo das deduções à coleta.
2. Desse modo, para efeitos de dedução à coleta a título de despesa de saúde, deverão as mesmas cumprir os requisitos referidos no artigo 78.º -C do Código do IRS, que a seguir se mencionam:

- Constem de faturas que titulem prestações de serviço e aquisições de bens, isentos de IVA ou tributados a taxa reduzida;
- Sejam comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, ou emitidas pelo Portal das Finanças, nos termos da Portaria n.º 426-B/2012, de 28 de dezembro;

- Os emitentes 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:
    - Secção Q, classe 86 - Atividade de saúde humana;
    - Secção G, classe 47730 - Comércio a retalho de produtos farmacêuticos, em estabelecimentos especializados;
    - Secção G, classe 47740 - Comércio a retalho de produtos médicos e ortopédicos, em estabelecimentos especializados;
    - Secção G, Classe 47782 - Comércio a retalho de material ótico em estabelecimentos especializados.

Consideram-se ainda abrangidas, nas atividades acima referidas, as atividades equivalentes previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS.

- Que correspondam a prémios de seguros ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde;
- Que conste de faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens, tributados à taxa normal de IVA, comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, ou emitidas no Portal das Finanças, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 115.º, pelos emitentes que estejam enquadrados nos setores de atividade acima mencionados, desde que devidamente justificados através de receita médica.

3. No entanto, embora a comunicação das despesas seja efetuada através da aplicação informática do e-fatura, segundo a forma acima referida, deve aferir-se da substância da mesma, ou seja, se a despesa comunicada é, efetivamente, considerada como despesa de saúde.
4. Decorre do entendimento vertido na Circular n.º 26, de 30/12/1991, da Direção de Serviços do IRS, que se incluem no conceito de despesas de saúde os montantes pagos, e não reembolsados, com a prática da natação quando prescrito por receita médica com finalidades preventivas, curativas ou de reabilitação.
5. Assim, a despesa com a prática da natação pode ser considerada despesa de saúde desde que a mesma seja:

i) ministrada em local associado a um dos setores de atividade acima referidos;
ii) devidamente justificada por prescrição médica, e;
iii) a respetiva fatura seja comunicada no Portal das Finanças, de acordo com o estipulado no artigo 78.º- C do Código do IRS.

Comunicação de despesa médica realizada em Espanha
Processo: 3846/2017, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 14-12-2017

Conteúdo: Pretende a requerente esclarecimento sobre a eventual dedutibilidade de despesas de saúde realizadas em Espanha relativas a: análises, diagnóstico, criotubos e portes de envio, bem como, sobre o procedimento a efetuar para a sua comunicação, através do Portal das Finanças.
1.Em sede de IRS, são dedutíveis, a título de despesas de saúde, os valores suportados por qualquer membro do agregado familiar que cumpram os requisitos referidos no artigo 78.º-C do Código do IRS, que a seguir se mencionam:
• Constem de faturas que titulem prestações de serviço e aquisições de bens, isentos de IVA ou tributados a taxa reduzida;
• Sejam comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, ou emitidas pelo Portal das Finanças, nos termos da Portaria n.º 426-B/2012, de 28 de dezembro;
• Os emitentes 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:
- Secção Q, classe 86 - Atividade de saúde humana;

- Secção G, classe 47730 - Comércio a retalho de produtos farmacêuticos, em estabelecimentos especializados;
- Secção G, classe 47740 - Comércio a retalho de produtos médicos e ortopédicos, em estabelecimentos especializados;
- Secção G, Classe 47782 - Comércio a retalho de material ótico em estabelecimentos especializados.

• Constem de faturas em que os emitentes estejam enquadrados em atividades equivalentes, nos setores de atividade acima mencionados, previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS;
• Que correspondam a prémios de seguros ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde;
• Que conste de faturas que titulem prestações de serviços e aquisições de bens, tributados à taxa normal de IVA, comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, ou emitidas no Portal das Finanças, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 115.º, pelos emitentes que estejam enquadrados nos setores de atividade acima mencionados, desde que devidamente justificados através de receita médica.

2. Refere o n.º 5 do mesmo artigo que, caso as despesas de saúde tenham sido realizadas fora do território português, pode o sujeito passivo comunicá-las através do Portal das Finanças, inserindo os dados essenciais da fatura ou documento equivalente que as suporte, sem prejuízo de, caso a Autoridade Tributária o exija, apresentar o documento comprovativo da despesa, em conformidade com o disposto no disposto no artigo 128.º do Código do IRS.
3. Relativamente às despesas identificadas as relativas a portes de envio não são dedutíveis a título de despesas de saúde, pelo que, no Portal das Finanças, na funcionalidade do e-fatura "registar faturas emitidas no estrangeiro", associado ao setor da saúde, deve apenas registar, no campo "total", o montante correspondente às despesas com os testes e tubos utilizados na recolha.

DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO

Código 653 – Devem ser indicadas com este código, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-D do Código do IRS, as despesas de formação e educação relativas a prestações de serviços ou a transmissão de bens isentas de IVA ou tributadas à taxa reduzida, desde que não tenham sido mencionadas com o código 658.

Devem igualmente ser indicadas com este código as despesas de formação e educação incorridas fora do território português.

Não devem ser indicadas com este código as despesas de formação e educação relativas ao(s) sujeito(s) passivo(s) ou dependentes com deficiência fiscalmente relevante, as quais devem ser declaradas no quadro 6B com o código 606.

Código 658 – Este código destina-se à indicação, nos termos do artigo 78.º-D do Código do IRS, das despesas referentes à **alimentação em refeitório escolar**, desde que não estejam incluídas no valor mencionado com o código 653.

Código 660 - Este código destina-se à indicação, das despesas referentes à **alimentação em refeitório escolar de estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas**, desde que não estejam incluídas no valor mencionado com os códigos 653, 658 ou 662, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-D do Código do IRS e no n.º 7 e a alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais. **Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.**

Caso tenha utilizado o código 658 e ou 660, deve preencher os campos 680 a 682, identificando:

Na coluna *"**Titular**"* o membro do agregado familiar que suportou o encargo, através da utilização dos códigos previamente definidos no rosto da declaração e identificados nas instruções da segunda coluna do quadro 4.

Na coluna ***"NIF do prestador de serviços"*** a entidade a quem foram pagas as importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares pelo respetivo titular.

DESPESAS DE ESTUDANTE DESLOCADO

Código 659 – Devem ser indicadas com este código, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-D do Código do IRS, as despesas de formação e educação 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 do referido artigo, cuja localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar.

Código 661 - Devem ser indicadas com este código, as despesas de formação e educação 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 do artigo 78.º-D do Código do IRS, **desde que estes se situem em território do interior ou Regiões Autónomas** e a sua localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-D do Código do IRS e no n.º 7 e a alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Sempre que sejam indicados encargos com estes códigos (659 e 661) deve ser preenchido o quadro 7 deste anexo.

Código 662 - Devem ser indicadas com este código, as **despesas de formação e educação** relativas a prestações de serviços ou a transmissão de bens isentas de IVA ou tributadas à taxa reduzida de **estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas**, desde que não tenham sido mencionadas com o código 660 ou 661, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-D do Código do IRS e no n.º 7 e a alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Nos termos do art.º 78-D 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 á 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 manuais 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.

A partir do ano de 2016, as despesas com refeições escolares passaram a ser dedutíveis enquanto despesas de educação.

Nos termos do n.º 11 do art.º 78.º D, é dedutível os encargos com alojamento de membros do agregado familiar que não tenham mais de 25 anos e frequentem estabelecimentos de ensino, cuja localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar, com um valor máximo de € 400 anuais, sendo o limite global de € 800 aumentado 1.100€ quando a diferença seja relativa a rendas, desde que:

- ⇨ *As faturas ou outro documento que, nos termos da lei, titule o arrendamento serão emitidos com a indicação de que este se destina ao arrendamento de estudante deslocado;*
- ⇨ *Para efeitos do disposto na alínea anterior, os sujeitos passivos devem, no caso de faturas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, indicar no Portal das Finanças que as mesmas titulam encargos com arrendamento de estudante deslocado;*
- ⇨ *A dedução em causa não é cumulável, em relação ao mesmo imóvel, com a dedução relativa a encargos com imóveis prevista no artigo 78.º-E*

O n.º 11 do art.º 41 B do EBF, determina a majoração de 10 pontos percentuais do valor suportado com despesas de educação e formação com o limite global de 1 000€, se a diferença for relativa a despesas de estudante que frequente estabelecimento de ensino situado em território do interior identificado na Portaria n.º 208/2017 ou nas Regiões Autónomas.

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Despesas com alojamento de estudantes efetuadas em Residências Universitárias

Processo: 1559/2018, sancionado por despacho da Diretora de Serviços do IRS, de 30-04-2019
Conteúdo: A requerente exerce a atividade "Residências Universitárias" classificada com o CAE "55900 - Outros locais de alojamento" e, mensalmente, emite faturas que comunica através de ficheiros SAFT.
Com a publicação da Lei do Orçamento do Estado para 2018 passaram a ser consideradas, para efeitos de dedução à coleta, as despesas com alojamento de estudantes. No entanto, atendendo a que o CAE da atividade da requerente não é o CAE 68200 referido no ponto i) da alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º- D do Código do IRS (CIRS), questiona se as despesas com o alojamento nestas residências poderão ser consideradas como despesas de educação.

INFORMAÇÃO:

1. De acordo com a alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º- D do CIRS, para efeitos de dedução à coleta a título de despesas de educação relativas a arrendamento de imóvel ou 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 do mesmo artigo, cuja localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar, é necessário que tais despesas cumpram os seguintes requisitos:

- Constem de faturas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, enquadradas 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, no setor de atividade da secção L, classe 68200 - Arrendamento de bens imobiliários;
- Tenham sido comunicadas utilizando os meios descritos no n.º 5 do artigo 115.º sempre que os senhorios sejam sujeitos passivos de IRS não abrangidos pela obrigação de emissão de fatura; ou
- Constem de outros documentos, no caso de prestações de serviços e transmissões de bens efetuadas pelas entidades a que se refere a subalínea ii) da alínea b) do n.º 6 do artigo 78.º.

2. Deve ainda o emitente das faturas, que titulem o referido arrendamento, manifestar que as mesmas se destinam ao arrendamento de estudante deslocado.
3. Assim, nas condições previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do CIRS, são considerados elegíveis para dedução à coleta, a título de despesas de educação, os montantes suportados pelos membros do agregado familiar relativas a arrendamento de imóvel ou parte de imóvel, constantes de faturas emitidas com a indicação de que se destina ao arrendamento de estudante deslocado, por entidade enquadrada no setor de atividade de "arrendamento de bens imobiliários" a que corresponde a CAE 68200, e que tenham sido objeto de comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira, nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto.
4. No entanto, confirmando-se a verificação dos requisitos supra à exceção do relativo ao CAE 68200, facto da iniciativa e da responsabilidade do prestador de serviços, não devem os contribuintes utilizadores ficar prejudicados nos seus direitos, sendo de atender ao princípio da substância sob a forma, pelo que os mesmos podem declarar as despesas em causa como despesas de educação, mediante a respetiva inclusão no Quadro 6C do anexo H da declaração de rendimentos Modelo 3 de IRS.

Despesa de educação efetuada no estrangeiro
Processo :1820/2019, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 24-07-2019

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada informação quanto à possibilidade de deduzir, como despesa de educação e formação realizada no estrangeiro, o pagamento que efetuou em divisa de moeda americana (USD) ao *"CFA Institute"*.
Refere ainda que o cargo que detém num banco de investimento lhe exige este tipo de especialização não disponível em Portugal.
Informa-se:
1. De acordo com o disposto no n.º 2 do artigo 78.º- D do Código do IRS, consideram-se despesas de educação e formação os encargos com o pagamento de escolas, estabelecimentos de ensino e outros serviços de educação, bem como despesas com manuais e livros escolares.
2. Nos termos do n.º 3 da mesma norma, essas despesas apenas são dedutíveis quando prestadas por estabelecimentos de ensino, públicos ou privados, integrados no sistema nacional de educação ou reconhecidos como tendo fins análogos pelos ministérios competentes, ou por entidades reconhecidas pelos ministérios que tutelam a área da formação profissional.
3. A requerente anexou cópia da fatura/recibo em USD, relativa ao pagamento efetuado ao *"CFA Institute"* que, de acordo com a sua página da Internet, atribui uma certificação profissional designada CFA® (Chartered Financial Analyst) considerada a maior distinção na profissão de gestão de investimentos e que os profissionais, que procuram especializar-se no mundo do investimento e dos mercados financeiros, obtêm após um período de estudo que ronda os três anos.
4. Assim, o montante pago é considerado elegível para efeitos de dedução à coleta a título de despesas de educação e formação, no caso de o estabelecimento de ensino *"CFA Institute"* ser reconhecido como tendo fins análogos pelo ministério competente, ou por entidade reconhecida pelo ministério que tutela a área da formação profissional do país onde está localizado.
5. Se a despesa reunir as condições para relevar como despesa de educação e formação, nos termos antes referidos, pode a requerente comunicá-la através do Portal das Finanças, na página do e-Fatura (faturas >consumidor > registar faturas emitidas no estrangeiro), inserindo os dados essenciais da fatura que a suporte ou inscrever a despesa de educação e formação no quadro 6C

do anexo H da declaração de rendimentos modelo 3, tendo presente que, se a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) o exigir, deve apresentado o documento comprovativo da despesa, de acordo com o disposto no n.º 8 do artigo 78.º- D e no artigo 128.º do Código do IRS.

Despesa de educação – deslocação em avião
Processo:2806/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 18-09-2018

Conteúdo: Pretende o requerente que lhe seja prestado informação sobre se as despesas de deslocação em avião, com destino a um país da União Europeia ao abrigo do Programa ERASMUS, são consideradas despesas de educação.
Em sede de IRS, são dedutíveis, a título de despesas de educação, os valores suportados por qualquer membro do agregado familiar que cumpram, cumulativamente, os requisitos referidos no artigo 78.º-D do Código do IRS, que a seguir se mencionam:

- Constem de faturas que titulem prestações de serviço e aquisições de bens, isentos de IVA ou tributados à taxa reduzida;
- Sejam comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, ou emitidas pelo Portal das Finanças, nos termos da Portaria n.º 426-B/2012, de 28 de dezembro;
- Os emitentes 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:
  - Secção P, classe 85 – Educação;
  - Secção G, classe 47610 – Comércio a retalho de livros, em estabelecimentos especializados;
  - Secção G, classe 88910 – Atividades de cuidados para crianças, sem alojamento.
- Consideram-se ainda abrangidas, nas atividades acima referidas, as atividades equivalentes previstas na tabela a que se refere o artigo 151.º do Código do IRS.

De acordo com o estipulado no n.º 2 do artigo 78.º-D do Código do IRS, são consideradas 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 manuais e livros escolares.
Assim, a despesa efetuada com a deslocação de avião não é considerada despesa de educação, para efeitos de dedução à coleta no IRS, de acordo com o estipulado no artigo 78.º- D do Código do IRS.

Arrendamento de estudante deslocado – emissão de faturas
Processo: 2789/2018, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 06-12-2018

Conteúdo: Um estudante universitário pretende saber se está correto o procedimento que efetua no e-fatura de associar ao setor educação as faturas emitidas por sociedade provenientes do arrendamento de apartamento na modalidade de estudante deslocado.
1. A Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, Lei do Orçamento de Estado para o ano de 2018, no que respeita a despesas de educação, aditou a alínea d) ao n.º 1 do artigo 78.º- D ao Código do IRS que introduziu, para efeitos de dedução, o conceito de "arrendamento de estudante deslocado".
2. O referido conceito permite que a despesa relativa a arrendamento/subarrendamento de contrato em que o estudante seja locatário, seja deduzida a título de despesa de educação caso o estudante não tenha mais de 25 anos e frequente estabelecimento de ensino integrado no sistema nacional de educação, cuja localização se situe a uma distância superior a 50 km da residência permanente do agregado familiar, desde que cumpra, nomeadamente, o seguinte requisito:
• Conste de faturas comunicadas à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, enquadradas 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, no setor de atividade da secção L, classe 68200 - Arrendamento de bens imobiliários.
3. Nesta situação, o locador, emitente das faturas que nos termos da lei titulem o referido arrendamento/subarrendamento, deve inscrever nas referidas faturas a seguinte indicação "o arrendamento/subarrendamento destina-se a estudante deslocado".
4. Assim, caso as faturas sejam comunicadas à AT nos termos do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, e caso o locador emita a fatura com a CAE relevante, a despesa relativa às faturas de arrendamento/subarrendamento de contrato registado em que o estudante seja locatário, podem ser associadas ao setor educação para efeitos de dedução à coleta a título de despesa de educação, desde que sejam cumpridos todos os demais pressupostos previstos na alinea d) ao n.º 1 do artigo 78.º- D do Código do IRS.

DESPESAS E ENCARGOS COM IMOVEIS

Código 654 – Este código destina-se à indicação, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-E do Código do IRS, das **rendas pagas, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais**, pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro. Devem igualmente ser indicadas com este código as rendas pagas, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente incorridas noutro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Código 663 – Este código destina-se à indicação, das rendas pagas, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, que resultem da **transferência da residência permanente para território do interior**, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-E do Código do IRS e no n.º 8 e a alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Código 664 – Este código destina-se à indicação, das rendas pagas (**prestação pecuniária mensal**) pelo morador relativas a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Código 665 – Este código destina-se á indicação das importâncias suportadas a título de caução inicial (**prestação pecuniária anual**) pagas pelo morador relativas a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 e n.º 9 do artigo 78.º-E do Código do IRS.

Estas importâncias só devem ser indicadas no ano em que as mesmas são tributadas como rendimento do proprietário.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Código 655 – Com este código devem ser indicados, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-E do Código do IRS, **os montantes dos juros de dívidas**, por contratos celebrados até 31 de dezembro de 2011, contraídas com a aquisição, construção ou beneficiação de imóveis destinados à habitação própria e permanente ou arrendamento devidamente comprovado para habitação permanente do arrendatário, bem como os contratos celebrados com cooperativas de habitação ou no âmbito do regime de compras em grupo, incluindo as situações em que os contratos foram celebrados com entidades residentes noutros Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

Código 656 – Este código destina-se à indicação, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-E do Código do IRS, dos **montantes dos juros contidos nas rendas por contrato de locação financeira** celebrado até 31 de dezembro de 2011 e relativo a imóveis para habitação própria e permanente efetuado ao abrigo deste regime, bem como os juros suportados pelos arrendatários de imóveis dos fundos de investimento imobiliário para arrendamento habitacional (n.º 5 do artigo 8.º do regime jurídico dos FIIAH aprovado pelo artigo 104.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro). Inclui as situações em que os contratos foram celebrados com entidades residentes noutros Estados membros da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu, neste último caso, desde que exista intercâmbio de informações em matéria fiscal.

Sempre que sejam indicados encargos com este código deve ser preenchido o quadro 07 deste anexo.

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:

Dedução de 15% de encargos com imóveis com o limite de: Rendas p/ habitação permanente – Contratos celebrados ao abrigo do RAU ou NRAU, ou	700€ 1000€ durante 3 anos (desde 1º ano da celebração do contrato) no caso resultar da transferência da residência permanente para território do interior
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 imoveis 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 relativo a **rendas de imóvel de habitação permanente**, *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:*

a. *Para contribuintes que tenham um rendimento coletável igual ou inferior ao valor do primeiro escalão do n.º 1 do artigo 68.º*(€8 059), *um montante de 1.000€;*
b. *Para contribuintes que tenham um rendimento coletável superior ao valor do primeiro escalão do n.º 1 do artigo 68.º e igual ou inferior a 30.000 €, o limite resultante da aplicação da seguinte fórmula:*

700 € + [1.000 € - 700 €) x [(30.000 €- Rendimento Coletável)/(30 000 €-valor do primeiro *escalão)]].*

O limite é elevado até 1.000 € durante 3 anos, caso estes encargos derivem da transferência da residência permanente para um território do Interior (conforme definido na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho).

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)*

Encargos com **juros de divida** *ou prestações pagas a cooperativas de habitação ou rendas de locação financeira, o limite é elevado para € 450 no caso de contribuintes que tenham um rendimento coletável igual ou inferior ao valor do primeiro escalão do n.º 1 do artigo 68.º.*

Para contribuintes que tenham um rendimento coletável superior ao valor do primeiro escalão do n.º 1 do artigo 68.º e igual ou inferior a € 30 000, o limite será o resultante da aplicação da seguinte fórmula:

€ 296 + [€ 450 - € 296) x [(€ 30 000 - Rendimento Coletável€)/(30 000 - valor do primeiro escalão)]]

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.

Como medida de combate à desertificação, o n.º 8 do art.º 41 B do EBF, determina que a dedução à coleta do IRS relativa a rendas tem o limite de 1000 € durante três anos, sendo o primeiro o da

celebração do contrato, no caso de os encargos aí previstos resultarem da transferência da residência permanente para um território do Interior identificado na portaria .

Determina a alinea b) do n.º 9 do mesmo artigo, a obrigatoriedade de os sujeitos passivos indicarem no Portal das Finanças, as faturas ou outro documento que sejam relativas a arrendamento de que resulte a transferência da residência permanente para um território do Interior.

A Portaria n.º 208/2017 de 13 de julho, procedeu à delimitação das áreas territoriais beneficiárias de medidas do Programa Nacional para a Coesão Territorial (PNCT), que se constituam como um incentivo ao desenvolvimento dos territórios do interior.

Nenhuma das deduções referidas nas alíneas supra é cumulativa.

FICHA DOUTRINÁRIA
Dedução de rendas relativas a contrato de arrendamento urbano celebrado anteriormente ao RAU e ao NRAU
Processo: 3044/2016, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS de 2016.12.22

Conteúdo: Pretende a requerente que lhe sejam prestados esclarecimentos quanto à viabilidade de as rendas pagas no âmbito de contrato de arrendamento urbano celebrado em 1972, mas submetido a alterações legais várias, designadamente, valor da renda e prazo de duração poderem ser deduzidas em sede de IRS.

1. De acordo com o consignado no artigo 78.º-E, número 1, alínea a), do Código do IRS, são dedutíveis à coleta, nos termos e limites ali estabelecidos, as importâncias, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, suportadas a título de renda pelo arrendatário de prédio urbano ou da sua fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados ao abrigo do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro.

2. A aprovação da Lei n.º 31/2012, de 14 de agosto, que procedeu à revisão do regime jurídico do arrendamento urbano, alterando o Código Civil, o Código de Processo Civil e a Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, teve como objeto a aprovação de medidas destinadas a dinamizar o mercado de arrendamento urbano, nomeadamente, nos termos do seu artigo 1.º, alínea b), alterando o regime transitório dos contratos de arrendamento celebrados antes da entrada em vigor da Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, reforçando a negociação entre as partes e facilitando a transição dos referidos contratos para o novo regime, num curto espaço de tempo.
3. Como estabelecido no artigo 27.º, Capítulo II, Título II, do Novo Regime de Arrendamento Urbano, na redação dada pela já identificada Lei n.º 31/2012, de 14 de agosto, as normas do presente capítulo aplicam-se, designadamente aos contratos de arrendamento para habitação celebrados antes da entrada em vigor do RAU, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro.

4. Como explicitado pelo artigo 28.º, número 1, do mesmo capítulo, título, e diploma legal, a tais contratos aplica-se, com as necessárias adaptações, o disposto no artigo 26.º, com as especificidades constantes dos números seguintes e dos artigos 30.º a 37.º e 50.º a 54.º.

5. De relevante, retira-se dos supra referidos artigos 26.º, número 1, e 30.º, alíneas a), b) e c), que tais contratos passam a estar submetidos ao NRAU, dependendo tal transição e a atualização da renda de iniciativa do senhorio, que deve comunicar a sua intenção ao arrendatário, indicando: o valor da renda, o tipo e a duração dos contratos propostos; o valor do locado, avaliado nos termos dos artigos 38.º e seguintes do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, constante da caderneta predial urbana; e cópia deste último documento.

6. Mais longe, vai o artigo 59.º (Aplicação no tempo) do Título II (Normas Finais) do mesmo diploma legal, ao determinar que o NRAU se aplica aos contratos celebrados após a sua entrada em vigor, bem como às relações contratuais constituídas que subsistam nessa data.

7. Em conclusão, e se bem que o NRAU se aplique às relações contratuais constituídas que subsistam quando da sua entrada em vigor, que se verificou aos 7 de setembro de 2006, inclusivamente aos contratos de arrendamento para habitação celebrados antes da entrada em vigor do RAU, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, certo é que o artigo 78.º-E, número 1, alínea a), do Código do IRS, se refere, expressa e taxativamente, aos contratos de arrendamento celebrados a coberto do Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro, ou do Novo Regime do Arrendamento Urbano, aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro,

8. Na circunstância, as importâncias relativamente às quais a questão se coloca não poderão ser consideradas como dedutíveis para o efeito pretendido, por manifesta falta de suporte legal.

Encargos com rendas de imóveis para habitação permanente
Processo: 1422/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 19-06-2018

Conteúdo: Foi solicitada informação vinculativa sobre a possibilidade de deduzir à coleta despesas de arrendamento de habitação permanente em Lisboa, apesar de o domicílio fiscal ser em Vila Nova de Santo André.
1. Dispõe o art.º 78.º-E, n.º 1, alínea a) do Código do IRS que, à coleta do IRS, devido pelos sujeitos passivos residentes em território português, é dedutível um montante correspondente a 15% do valor suportado por qualquer membro do agregado familiar, relativamente às importâncias, líquidas de subsídios ou comparticipações oficiais, suportadas a título de renda pelo arrendatário (inquilino) de prédio urbano ou de fração autónoma para fins de habitação permanente, quando referentes a contratos de arrendamento celebrados a coberto do Regime do Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90 de 15 de outubro, ou do Novo Regime de Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro, até ao limite de €502.
2. Por seu lado, define o nº 6 do artº 78.º E do Código do IRS que esta dedução não é cumulativa com as restantes do n.º 1 do mesmo normativo.
3. Estabelece a alínea a) do nº 1 do artº 19º da Lei Geral Tributária, que o local de residência habitual das pessoas singulares corresponde ao domicílio fiscal dos sujeitos passivos. Acrescendo os nºs 3 e 4 do citado normativo que é obrigatória a comunicação do domicílio por parte do contribuinte à Autoridade Tributária e Aduaneira, sendo ineficazes as mudanças que não forem comunicadas nos termos da lei.
4. Ora, mantendo a requerente o seu domicílio fiscal em Vila Nova de Santo André, não podem as rendas suportadas com a casa em Lisboa, ser dedutíveis ao abrigo do disposto no artº 78.º-E do CIRS.

Imoveis – Juros de divida – Transferência do Crédito

Processo: 3397/17, com despacho concordante da Subdiretora Geral, de 2017-09-22

Conteúdo: Pretende o requerente saber se poderá continuar a deduzir o valor dos juros do crédito à habitação, concedido anteriormente a 31 de dezembro de 2011, para o imóvel afeto à sua habitação própria e permanente, atendendo a que irá transferir o crédito habitação para outra instituição que apresenta taxas de juro mais vantajosas.

1. De acordo com o estabelecido no artigo 78.º-E do Código do IRS, à coleta do IRS devido pelos sujeitos passivos é dedutível um montante correspondente a 15% do valor suportado por qualquer membro do agregado familiar, designadamente, com juros de dívidas, por contratos celebrados até 31 de dezembro de 2011, contraídas com a aquisição, construção ou beneficiação de imóveis

para habitação própria e permanente ou para arrendamento para habitação permanente do arrendatário, até ao limite de € 296;

2. Ora, a verificar-se, à data, uma transferência, do crédito à habitação, para uma outra entidade bancária, o que mais não corresponde que à celebração de um novo contrato de crédito, não poderá o sujeito passivo beneficiar do disposto no artigo 78.º- E do CIRS, uma vez que o mesmo ocorrerá em data posterior ao legalmente estabelecido para o efeito.

ENCARGOS COM LARES

Código 657 – Deve ser indicado com este código, nos termos e condições previstos no artigo 84.º do Código do IRS, o montante dos encargos relativos a prestações de serviços ou a transmissão de bens isentos de IVA ou tributados à taxa reduzida suportados com apoio domiciliário, lares e 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, ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores à retribuição mínima mensal garantida.

Nos termos do art.º 84. ° são dedutíveis à coleta do IRS, 25% 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;*

Com o limite de € 403,75.

ENCARGOS RELATIVOS A RETRIBUIÇÃO PELA PRESTAÇÃO DE TRABALHO DOMÉSTICO

Código 666 – Deve ser indicado com este código, nos termos e condições previstos no artigo 78.º-H do Código do IRS, o montante dos **encargos relativos a retribuição pela prestação de trabalho doméstico**, sendo como tal considerados os encargos com o pagamento de retribuição aos trabalhadores domésticos enquadrados no regime jurídico das relações de trabalho emergentes do contrato de serviço doméstico, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 235/92, de 24 de outubro, tal como declarada à segurança social.

Caso tenha utilizado o código 658, 660 ou 666, **deve preencher os campos 680 a 682**, identificando:


Se mencionou despesas referentes a refeições escolares (código 658 e ou 660) ou encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico (código 666), indique:

Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante	Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante	Código Despesa/Encargo	Titular	NIF do prestador de serviços / trabalhador doméstico	Montante
680			,	681			,	682			,

Na coluna **"Código"** o código correspondente à despesa/encargo (658, 660 ou 666).

Na coluna "**Titular**" o membro do agregado familiar que suportou o encargo, através da utilização dos códigos previamente definidos no rosto da declaração e identificados nas instruções da segunda coluna do quadro 4.

Na coluna **"NIF do prestador de serviços/ trabalhador doméstico",**

a) para os **códigos 658 ou 660**, a entidade a quem foram pagas as importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares pelo respetivo titular;

b) para o **código 666**, o trabalhador relativamente ao qual houve encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico.

Na coluna **"Montante", apenas para o código 666**, indicar o valor correspondente aos encargos com retribuição pela prestação de trabalho doméstico tidos com trabalhador identificado na coluna anterior, suportados por esse titular.

Coluna "Titular"

Esta coluna destina-se à identificação do membro do agregado familiar que suportou o encargo, através da utilização dos códigos seguintes:

A = Sujeito Passivo A

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos - campo 01 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

C = Cônjuge ou unido de facto com o Sujeito Passivo A, ou cônjuge falecido no ano do óbito (apenas no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto no regime de tributação separada dos seus rendimentos - campo 02 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

F = Falecido (no ano do óbito, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos -campo 04 do Quadro 5, da folha do rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no Quadro 6B da folha de rosto da declaração:

D1, D2, D…= Dependente

AF1, AF2, AF… = Afilhado civil

DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

Exemplo de preenchimento do Quadro 6C1:

O sujeito passivo A, que é casado e não pretende optar pela tributação conjunta, integra um agregado familiar constituído por si próprio, pelo cônjuge C e pelos dependentes D1 e DG1.

A informação constante do Portal das Finanças respeitante às despesas do agregado familiar, por titular, é a seguinte:

Despesas/Encargos	Sujeito passivo A	Cônjuge	Dependente D1	Dependente DG1
Saúde	1000	500	300	250
Educação			1500	1500
Imóveis		450		
Lares	650			

O sujeito passivo A não concorda com as despesas de saúde que foram comunicadas à AT, quer relativamente àquelas de que é titular, uma vez que considera ter suportado um montante total inferior, quer relativamente às despesas de que é titular o seu cônjuge, dado aquele ter

comprovadamente suportado despesas num montante total superior, pelo que pretende optar por declarar no quadro 6C as despesas suportadas pelo agregado familiar que lhe conferem direito às deduções à coleta relativas a saúde, formação e educação, encargos com imóveis e com lares.

Para o efeito, deve preencher o quadro 6C, assinalando o **campo 01** (Sim) e inscrever no mesmo quadro:

Despesa/Encargo	Titular	Montante
Saúde	A	900
Saúde	C	700
Saúde	D1	300
Saúde	DG1	250
Educação	D1	1500
Educação	DG1	1500
Imóveis	C	450
Lares	A	650

QUADRO 6C2 – DEPENDENTES EM ACOLHIMENTO FAMILIAR (FAMILIA ORIGEM)

Este quadro deve ser **preenchido** sempre que tenham sido **identificados dependentes em acolhimento familiar no Q6C do rosto**.



C2 DEPENDENTES EM ACOLHIMENTO FAMILIAR

Caso tenha identificado **dependentes em acolhimento familiar**, no Q6C do rosto, indique se suportou despesas de saúde e de formação e educação relativamente aos referidos dependentes e ao(s) **período(s)** em que **não estiveram confiados** a família de acolhimento Sim 03 ☐ Não 04 ☐

Se assinalou o campo 03 (sim), deve preencher o quadro seguinte, inscrevendo as despesas suportadas relativamente ao(s) **período(s)** em que os dependentes **não estiveram confiados** a família de acolhimento:

Código Despesa/Encargo	Dependente	Montante	Código Despesa/Encargo	Dependente	Montante
		,			,
		,			,

Se mencionou despesas referentes a refeições escolares (código 753 e ou 756), arrendamento de estudante deslocado (código 754 e ou 757) e ou despesas de formação e educação em Território do Interior / Região Autónoma (código 758), indique:

	Dependente	NIF do prestador de serviços	NIF do locador	Código território interior / Região Autónoma
690				
691				

Deve assinalar o **campo 03** (Sim), no caso de terem sido suportadas despesas de saúde e educação e formação, relativamente a um ou mais dos dependentes identificados no Q6C do rosto no período em que o (s) dependente (s) não esteve (estiveram) confiado (s) a família de acolhimento.
Deve assinalar o **campo 04** (Não), no caso de não terem sido suportadas despesas de saúde e educação e formação, relativamente a nenhum dos dependentes identificados no Q6C do rosto no período em que o (s) dependente (s) não esteve (estiveram) confiado (s) a família de acolhimento.

Se assinalou o campo 03 (Sim), as despesas de saúde e educação e formação, relativas ao período em que os dependentes não estiveram confiados a família de acolhimento, devem ser indicadas por dependente e natureza da despesa.

Os valores a considerar pela AT no cálculo das deduções à coleta relativas à saúde e educação e
formação dos dependentes que estiveram confiados a famílias de acolhimento, são exclusivamente, os que forem mencionados neste quadro, pelo que dele devem constar todos os

dependentes naquela situação desde que tenham sido suportados as referidas despesas relativas ao período em que os mesmos não estiveram confiados a família de acolhimento
Na coluna **"Código Despesa/Encargo"** devem ser indicados os códigos das despesas ou encargos, de acordo com a seguinte tabela de códigos:

Código Despesa/Encargo		DESCRIÇÃO
DESPESAS DE SAÚDE	751	Despesas de saúde, na parte não comparticipada, isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida, bem como as sujeitas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, com exceção das despesas mencionadas com o código 752 – alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
	752	Prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo – alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO	753	Despesas de formação e educação – refeições escolares – artigo 78.º-D do Código do IRS
	754	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS
	755	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - artigo 78.º-D do Código do IRS
	756	Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	757	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	758	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais

Para melhor compreensão dos códigos a utilizar consulte as instruções relativas aos códigos 651, 652,658, 659, 653, 660, 661, e 662, utilizados no preenchimento do Q6C1, que correspondem aos códigos 751, 752, 753, 754, 755, 756, 757 e 758, respetivamente.

Na coluna **"Dependente"** devem ser identificados os dependentes de acordo com os códigos utilizados no preenchimento do Q6C do rosto:
D1, D2, D… = Dependente
AF1, AF2, AF… = Afilhado civil
DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

Na coluna **"Montante"** deve ser inscrito o valor correspondente à despesa/encargo, indicada na coluna anterior**, suportado pelo agregado familiar** relativo a cada um do (s) do (s) dependente (s) e ao **período em que os mesmos não estiveram confiados a família de acolhimento**.

Caso tenha utilizado o **código 753,** deve nos campos 690 e 691, indicar o dependente utilizando os
códigos previstos para o preenchimento do Q6C do rosto, bem como a identificação da entidade a quem foram pagas as importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares, na coluna "NIF do prestador de serviços"

Caso tenha utilizado o **código 754**, deve nos campos 690 e 691, indicar o dependente utilizando os códigos previstos para o preenchimento do Q6C do rosto, bem como a identificação fiscal do senhorio, na coluna "NIF do locador".

Caso tenha utilizado o **código 756**, deve nos campos 690 e 691, indicar o dependente utilizando os códigos previstos para o preenchimento do Q6C do rosto, bem como a identificação da entidade a quem foram pagas as importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares, na coluna "NIF do prestador de serviços" e o Código do território do interior ou Região Autónoma**,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pelo dependente que esteve confiado a família de acolhimento.

Caso tenha utilizado o **código 757**, deve nos campos 690 e 691, indicar o dependente utilizando os códigos previstos para o preenchimento do Q6C do rosto, bem como a identificação fiscal do senhorio, na coluna "NIF do locador" e o Código do território do interior ou Região Autónoma**,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pelo dependente que esteve confiado a família de acolhimento.

Caso tenha utilizado o **código 758**, deve nos campos 690 e 691, indicar o dependente utilizando os códigos previstos para o preenchimento do Q6C do rosto, bem como o Código do território do interior ou Região Autónoma**,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pelo dependente que esteve confiado a família de acolhimento.

A tabela com a codificação atribuída aos territórios do interior e às regiões autónomas, ordenada por ordem alfabética do respetivo concelho, encontra-se disponível para consulta, no Portal das Finanças, na "Ajuda ao Preenchimento" da declaração mod. 3 do IRS (https://irs.portaldasfinancas.gov.pt/escolherModoEntregaIRS.action).

Ofício Circulado 20231/2021 de 12-3-2021

Nos termos do n.º 1 do artigo 44.º-A do Regime de Execução do Acolhimento Familiar, já sumariamente apresentado a propósito da Folha de Rosto da modelo 3, estabelece-se que "Durante a vigência do contrato de acolhimento, a criança ou o jovem será considerado:

a) Membro do agregado familiar, para os efeitos dos artigos 78.º-C e 78.º-D do Código do IRS";

O que significa que no restante período do ano em que a criança ou o jovem não estejam, eventualmente, confiados a Famílias de Acolhimento, o dependente estará com a Família de origem e, consequentemente, é natural que existam despesas suportadas por este agregado familiar relativamente àquele(s) dependente(s) que foram identificados no Q.6C do Rosto da Modelo3.

Assim, este Quadro 6C2 do anexo H destina-se à indicação dessas despesas relativamente a cada dependente nessa situação, ou seja, este quadro deve ser obrigatoriamente preenchido pelo agregado familiar que confia o dependente ao regime de acolhimento e respeita às despesas suportadas com o(s) dependente(s) identificado(s) no Q6C do Rosto da Modelo 3 no período de tempo em que não esteve confiado à família de acolhimento. Para o efeito, deve ser respondida a questão constante do Q6C2 do anexo H sobre se foram suportadas despesas de saúde, de

formação e educação, ou não, com o(s) dependente(s) identificado(s) no Quadro 6C da Rosto da Modelo 3, no período em que não estiveram confiados à família de acolhimento.
Se a resposta for "Sim", as despesas de saúde, de formação e educação, relativas ao período em que os dependentes não estiveram confiados a Família de Acolhimento, devem ser indicados neste Quadro por dependente e por natureza da despesa e, serão estas as despesas, relativamente a este(s) dependente(s) que a AT irá considerar para o respetivo cálculo para efeitos de dedução à coleta do IRS do respetivo agregado familiar, independentemente da resposta ("Sim" ou "Não") que tenha sido indicada no Quadro 6C1 do mesmo anexo.
Os encargos são identificados por natureza e com a seguinte codificação:

- Despesas de saúde:

• "Código 751 - Despesas de saúde, na parte não comparticipada, isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida, bem como as sujeitas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, com exceção das despesas mencionadas com o código 752 – alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS;
• Código 752 - Prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo – alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS."

- Despesas de formação e educação:

• "Código 753 - Despesas de formação e educação – refeições escolares – artigo 78.º-D do Código do IRS;
• Código 754 - Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS;
• Código 755 - Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - artigo 78.º-D do Código do IRS;
• Código 756 - Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
• Código 757 - Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
• Código 758 - Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais."

QUADRO 7 – INFORMAÇÃO RELATIVA A DESPESAS E ENCARGOS COM IMÓVEIS PARA HABITAÇÃO PERMANENTE, ARRENDAMENTO DE ESTUDANTE DESLOCADO E DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO (TERRITORIO DO INTERIOR OU REGIÕES AUTÓNOMAS)

Este quadro deve ser preenchido, quando em alternativa aos valores comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira, o sujeito passivo declara, no Q6C, pelo menos um dos seguintes "código despesa/encargo" 654, 655, 656, 659, 660, 661, 662 ou 663.

Deve ainda ser preenchido se, no Q6B, foram indicados Encargos com a reabilitação urbana de prédios (código 607)

7	INFORMAÇÃO RELATIVA A DESPESAS E ENCARGOS COM IMÓVEIS PARA HABITAÇÃO PERMANENTE, ARRENDAMENTO DE ESTUDANTE DESLOCADO E A DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO (TERRITÓRIO DO INTERIOR OU REGIÕES AUTÓNOMAS)								
Natureza do encargo	Freguesia	Tipo	Artigo	Fração	Titular	NIF do arrendatário	NIF do mutuante/locador/ proprietário	Código país	Código território interior / Região Autónoma
Se indicou encargos com rendas de prédio destinado à habitação permanente (código 05 e ou 08) e beneficiou de apoio financeiro indique:									
O seu valor anual 701						O NIF da entidade que o atribuiu 702			

Na coluna "**Natureza do encargo**" deve utilizar para o efeito os códigos da seguinte tabela:

Código	Natureza do encargo
01	Juros de dívidas contraídas até 31 de dezembro de 2011, respeitantes a imóveis destinados à habitação própria e permanente – alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS (**código 655, do quadro 6C1**)
02	Juros de dívidas contraídas até 31 de dezembro de 2011, respeitantes a imóveis arrendados para habitação permanente do arrendatário – alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS (**código 655, do quadro 6C1**)
03	Encargos com a reabilitação urbana de prédios – declarados com o **código 607** no **quadro 6B** deste Anexo – n.º 4 do artigo 71.º do EBF
04	Juros contidos nas rendas de contratos de locação financeira celebrados até 31 de dezembro de 2011 e relativos a imóveis para habitação própria e permanente – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS (**código 656, do quadro 6C1)**
05	Encargos com rendas de prédio destinado à habitação permanente – alínea a) do n.º 1, do artigo 78.º-E do Código do IRS **(código 654, do quadro 6C1)**
08	Encargos com rendas de prédio destinado à habitação permanente – resultantes da transferência da residência permanente para território do interior - alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS e n.º 12 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais **(código 663, do quadro 6C1)**
12	Encargos com rendas pagas (prestação pecuniária mensal) relativos a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS **(código 664, do quadro 6C1)**

13	Encargos suportadas, pelos moradores, a título de caução inicial (prestação pecuniária anual) relativos a contratos de direito real de habitação duradoura – parte final alínea a) do n.º 1 e n.º 9 do artigo 78.º-E do Código do IRS **(código 665, do quadro 6C1)** .
06	Juros suportados pelos arrendatários de imóveis dos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (FIIAH) – n.º 5 do artigo 8.º do respetivo regime jurídico – artigo 104.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro **(código 656, do quadro 6C1).**
07	Encargos com rendas de imóvel ou parte de imóvel destinado a estudante deslocado – alínea d) do n.º 1, do artigo 78.º-D do Código do IRS **(código 659, do quadro 6C1)**
09	Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais **(código 660, do quadro 6C1)**
10	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais **(código 661, do quadro 6C1)**
11	Despesas de formação e educação - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais **(código 662, do quadro 6C1)**

Na coluna "**Freguesia**" deve proceder à sua identificação através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos documentos de cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.

A identificação do **Tipo** de prédio deverá efetuar-se através da inscrição das seguintes letras:

U – urbano

O – omisso

A identificação do **Artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número.

Na coluna destinada à identificação da **Fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo contrato/encargo e ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação em linhas diferentes deste mesmo quadro.

A coluna **Titular** destina-se à identificação do membro do agregado familiar que suportou o encargo, através da utilização dos códigos seguintes:

A = Sujeito Passivo A

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos - campo 01 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

C = Cônjuge ou unido de facto com o Sujeito Passivo A, ou cônjuge falecido no ano do óbito (apenas no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto no regime de tributação separada dos seus rendimentos - campo 02 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

F = Falecido (no ano do óbito, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos -campo 04 do Quadro 5, da folha do rosto da declaração).

Os dependentes devem ser identificados conforme se exemplifica, tendo em conta a posição assumida por cada um no Quadro 6B da folha de rosto da declaração:

D1, D2, D…= Dependente

AF1, AF2, AF… = Afilhado civil

DG1, DG2, DG… = Dependente em guarda conjunta

A coluna **NIF do arrendatário** apenas deve ser preenchida quando, na primeira coluna seja indicado o código 02 – Juros de dívidas contraídas até 31 de dezembro de 2011, respeitantes a prédios arrendados para habitação permanente do arrendatário -alíneas b) e c) do n.º 1 do artigo 78.º-E do Código do IRS.

Na coluna **NIF do mutuante/locador/proprietário** deve ser identificado o senhorio do imóvel arrendado para habitação permanente e sobre o qual foram pagas rendas ou a entidade com a qual foi contraído empréstimo para a aquisição, construção ou beneficiação de imóveis para habitação própria e permanente ou para arrendamento devidamente comprovado para habitação permanente do arrendatário ou ainda o proprietário do imóvel com quem foi constituído o direito real de habitação duradoura.

A coluna **Código país** deve ser preenchida:

- Se o imóvel destinado a habitação permanente se situar no território de outro Estado-membro da União Europeia ou no Espaço Económico Europeu desde que, neste último caso, exista intercâmbio de informações, ou se os encargos forem aí suportados, utilizando os seguintes códigos:

PAISES	CODIGOS	PAISES	CODIGOS	PAISES	CODIGOS	PAISES	CODIGOS
Alemanha	276	Eslovénia	705	Islândia	352	Países Baixos	528
Áustria	040	Espanha	724	Itália	380	Polónia	616
Bélgica	056	Estónia	233	Letónia	428	Reino Unido – anos 2015 a 2020	826
Bulgária	100	Finlândia	246	Liechtenstein	438	República Checa	203
Chipre	196	França	250	Lituânia	440	Roménia	642
Croácia	191	Grécia	300	Luxemburgo	442	Suécia	752
Dinamarca	208	Hungria	348	Malta	470		
Eslováquia	703	Irlanda	372	Noruega	578		

- Se os encargos com o arrendamento de estudante deslocado tiverem sido realizados fora do território português, utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

A coluna **Código território interior / Região Autónoma** deve ser preenchida, indicando:

- **Código do território do interior** de acordo com a codificação atribuída aos territórios do interior previstos na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho, (consulta em: http://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/legislacao/diplomas_legislativos/Documents/Portaria_208_2017.pdf) no caso de transferência da residência permanente para território do interior;
- **Código do território do interior ou Região Autónoma**, de acordo com a codificação atribuída aos territórios do interior previstos na Portaria n.º 208/2017, de 13 de julho e codificação atribuída a cada uma das regiões autónomas, no caso de despesas de formação e educação relativas a estudante que frequenta estabelecimento de ensino naqueles territórios.

A tabela com a codificação atribuída aos territórios do interior e às regiões autónomas, ordenada por ordem alfabética do respetivo concelho, encontra-se disponível para consulta, no Portal das

Finanças, na "Ajuda ao Preenchimento" da declaração mod. 3 do IRS (https://irs.portaldasfinancas.gov.pt/escolherModoEntregaIRS.action).

Se beneficiou de qualquer apoio financeiro (por exemplo, RAU, NRAU ou Decreto-Lei n.º 308/07, de 3 de setembro), no âmbito do incentivo ao arrendamento, deve indicar no **campo 701** o valor recebido (apoio financeiro) durante o ano a que respeita a declaração e no campo 702 o NIF da entidade que o atribuiu.

QUADRO 8 – ACRÉSCIMOS POR INCUMPRIMENTO DE REQUISITOS

Os valores a inscrever neste quadro são apurados pelos sujeitos passivos em conformidade com as normas legais que determinem os acréscimos à coleta ou ao rendimento.

Os acréscimos à coleta só poderão respeitar a deduções indevidamente efetuadas com referência ao ano de 1999 e anos seguintes.

Se respeitarem a anos anteriores, os acréscimos operam como acréscimo ao rendimento.

8	ACRÉSCIMOS POR INCUMPRIMENTO DE REQUISITOS		
		À coleta	Ao rendimento
Pelo pagamento por empresas de seguros de quaisquer importâncias fora das condições legalmente previstas (ex-art.º 86.º, n.º 5, do CIRS e art.º 97.º, n.º 2, da Lei n.º 55-A/2010, de 31/12)	801	. . ,	. . ,
Pela inobservância das condições legalmente previstas relativas a contribuições das entidades patronais para regimes de segurança social (art.º 18.º, n.º 2, do EBF)	802	. . ,	. . ,
Por atribuição de rendimentos ou reembolso de certificados ou planos individuais de poupança-reforma (PPR), poupança-educação (PPE) ou poupança-reforma / educação (PPR/E) (art.º 16.º, n.º 3 e art. 21.º, n.º 4, do EBF)	803	. . ,	. . ,
Pelo levantamento antecipado do valor capitalizado de planos de poupança em ações (PPA) (ex-art.º 24.º, n.º 4, do EBF e art.º 39.º, n.º 7, da Lei n.º 55-B/2004, de 30/12)	804	. . ,	. . ,
Pelo incumprimento das condições estabelecidas para subscrição dos planos de poupança em ações (PPA) (ex-art.º 24.º, n.º 7, do EBF e art.º 39.º, n.º 7, da Lei n.º 55-B/2004, de 30/12)	805	. . ,	. . ,
Pelo reembolso ou utilização para fins não legalmente previstos das importâncias entregues às cooperativas de habitação e construção (art.º 17.º, n.º 3, do ex-Estatuto Fiscal Cooperativo e art.º 87.º, n.º 2, da Lei n.º 53-A/2006, de 29/12)	806	. . ,	. . ,
Pela inobservância das condições relativas às entregas para realização do capital social de cooperativa (art.º 17.º, n.º 4, do ex-Estatuto Fiscal Cooperativo e art.º 87.º, n.º 2, da Lei n.º 53-A/2006, de 29/12)	807	. . ,	. . ,
SOMA DE CONTROLO (801 a 807)		. . ,	. . ,

Em cada um dos campos 801 a 807 serão indicados os montantes que, de acordo com as disposições legais neles referenciadas, devem ser acrescidos à coleta ou ao rendimento do ano a que respeita a declaração, conforme acima se refere, tendo em atenção que os valores indevidamente deduzidos são majorados em 10% por cada ano ou fração, decorrido desde aquele em que foi exercido o direito à dedução.

O n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 158/2002, de 2 de julho, que aprovou o regime jurídico dos planos de poupança-reforma, dos planos de poupança-educação e dos planos de poupança-reforma/educação, enumera as situações nas quais os participantes num plano de poupança podem exigir o reembolso do respetivo valor.

*Nesses termos, os PPR podem ser objeto de resgate (reembolso dos certificados), sem qualquer penalização em termos fiscais, **apenas nas seguintes condições**:*

- ✓ *Após os 60 anos de idade, desde que decorridos 5 anos sobre a data da 1ª entrega no Fundo;*
- ✓ *Reforma por velhice, desde que decorridos 5 anos sobre a data da 1ª entrega no Fundo; e*

***Resgate antecipado** em condições consideradas de extrema necessidade:*

- ➢ *Desemprego de longa duração do Participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar;*
- ➢ *Incapacidade permanente do Participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar para o trabalho;*

- *Doença grave do participante ou de qualquer um dos membros do agregado familiar;*
- *Utilização para pagamento de prestações de crédito à aquisição de habitação própria e permanente;*
- *Em caso de morte do Participante.*

À margem destas condições pode o reembolso efetuar-se em qualquer momento, mas nesse caso, com perda dos benefícios fiscais.

Assim, o levantamento antecipado, fora das condições previstas na lei, implica:

⇒ *O acréscimo ao rendimento ou à coleta, no ano em que tal ocorra, das importâncias deduzidas para efeitos de IRS;*

e

⇒ *A sua majoração em 10% por cada ano, ou fração, decorrido desde a data em que foi efetuada a dedução até aquela que determina a perda do benefício.*

FICHA DOUTRINÁRIA

Reembolso PPR fora das condições legalmente previstas
Processo: 1425/2018, com despacho concordante da Diretora de Serviços do IRS, de 26-07-2018

Conteúdo: O requerente pretende informação vinculativa sobre o tratamento fiscal a dar ao reembolso do valor de um Plano de Poupança Reforma (PPR) subscrito no ano de 2014, no valor de 10 000 €, o qual foi objeto de dedução à coleta na liquidação de IRS daquele ano e relativamente ao qual pretende, em 2018, resgatar parte, no valor de 8 000 €. Assim:

1 - O Decreto-Lei n.º 158/2002, de 2 de julho, diploma que contém o regime jurídico dos PPR/E, alterado pelo Decreto-Lei n.º 125/2009, de 22 de maio, Lei n.º 57/2012, de 9 de novembro, e Lei n.º 44/2013, de 3 de julho, prevê no seu artigo 4.º n.º 1, as situações em que o participante pode exigir o reembolso do valor aplicado, sem haver lugar a penalizações. Para os PPR essas situações são as seguintes:

• Reforma por velhice do participante;
• Desemprego de longa duração do participante ou de qualquer dos membros do agregado familiar;
• Incapacidade permanente para o trabalho do participante ou de qualquer dos membros do seu agregado familiar;
• Doença grave do participante ou de qualquer dos membros do seu agregado familiar;
• A partir dos 60 anos de idade do participante;
• Utilização para pagamento de prestações de contratos de crédito garantidos por hipoteca sobre imóvel destinado apenas a habitação própria e permanente do participante.

2 – De acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, o reembolso efetuado ao abrigo da norma acima referida só se pode verificar, em algumas das situações, quanto a entregas relativamente às quais já tenham decorrido pelo menos cinco anos após as respetivas datas de aplicação pelo subscritor.

3 – Não se encontrando em nenhuma das situações anteriormente mencionadas, o reembolso do valor dos PPR pode ser exigido a qualquer tempo, nos termos contratualmente estabelecidos e com as consequências previstas nos n.ºs 4 e 5 do artigo 21.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), conforme consta do n.º 5 do artigo 4.º do diploma atrás mencionado.

4 – Deste modo, caso solicite o reembolso do valor do PPR no ano de 2018 e, não se encontrando em qualquer das situações mencionadas no n.º 1 do referido diploma, fica sem efeito o benefício entretanto obtido com as respetivas entregas, devendo as importâncias deduzidas, majoradas em 10%, por cada ano ou fração decorrida desde aquele em que foi exercido o direito à dedução (ano da subscrição) ser acrescidas à coleta do IRS referente ao ano de 2018, de acordo com o disposto no n.º 4 do artigo 21.º do EBF.

5 – Para tal, deverá preencher o anexo H – Quadro 8 - Acréscimos por incumprimento de requisitos e, no Campo 803, mencionar as importâncias deduzidas à coleta, majoradas em 10%, identificadas por cada ano ou fração decorrida desde aquele que foi exercido o direito à dedução.

6 – Assim, e para o caso em apreço, o valor a inscrever no respetivo campo será de 448,00 €, o qual foi obtido da seguinte forma:
• Em 2014, aplicou 10.000 € e teve um benefício de 400 € (limite máximo nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 21.º do EBF);
• Como só levantou 8.000 €, calcula-se a parte proporcional do benefício que teve relativamente a esse montante, o que equivale a 320,00 €;
• Este montante de 320,00 € é majorado em 10% por cada ano decorrido desde aquele em que foi exercido o direito à dedução (conforme dispõe o n.º 4 do artigo 21.º do EBF) ou seja, é majorado em 40%, caso o reembolso ocorra em 2018, o que perfaz 448,00 € a acrescer à coleta.

Reembolso PPR fora das condições legalmente previstas
Processo: 4242/2017, com despacho concordante da Subdiretora Geral do IR, de 24-04-2018

Conteúdo: Relativamente ao reembolso, em 2017, do valor de um Plano Poupança Reforma (PPR) subscrito em 2006 e relativamente ao qual foram efetuadas entregas desde esse ano até ao ano de 2010, pretende o requerente informação vinculativa sobre: a) Se a utilização do reembolso dos valores aplicados naquele PPR na aquisição de imóvel para habitação própria e permanente pode considerar-se abrangida na previsão normativa recentemente introduzida na legislação que regula os PPR; ou b) Não sendo, se a utilização desses mesmos valores na subscrição de um novo PPR o será. Assim:
1 - O Decreto-Lei n.º 158/2002, de 2 de julho, diploma que contém o regime jurídico dos PPR/E, alterado pelo Decreto-Lei n.º 125/2009, de 22 de maio, Lei n.º 57/2012, de 9 de novembro, e Lei n.º 44/2013, de 3 de julho, prevê no seu artigo 4.º, n.º 1, as situações em que o participante pode exigir o reembolso do valor aplicado, sem haver lugar a penalizações. Para os PPR essas situações são as seguintes:
• Reforma por velhice do participante;
• Desemprego de longa duração do participante ou de qualquer dos membros do agregado familiar;
• Incapacidade permanente para o trabalho do participante ou de qualquer dos membros do seu agregado familiar;
• Doença grave do participante ou de qualquer dos membros do seu agregado familiar;
• A partir dos 60 anos de idade do participante;
• Utilização para pagamento de prestações de contratos de crédito garantidos por hipoteca sobre imóvel destinado apenas a habitação própria e permanente do participante.
2 – De acordo com o n.º 2 do mesmo artigo, o reembolso efetuado ao abrigo da norma acima referida, em algumas das situações, só se pode verificar quanto a entregas relativamente às quais já tenham decorrido pelo menos cinco anos após as respetivas datas de aplicação pelo subscritor.
3 – Não se encontrando em nenhuma das situações anteriormente mencionadas, o reembolso do valor dos PPR pode ser exigido a qualquer tempo, nos termos contratualmente estabelecidos e com as consequências previstas nos n.ºs 4 e 5 do artigo 21.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), conforme consta do n.º 5 do artigo 4.º do diploma atrás mencionado.
4 – A alteração ao n.º 1 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 158/2002, de 2 de julho, introduzida pela Lei n.º 57/2012, de 9 de novembro, (redação mais tarde alterada pela Lei n.º 44/2013, de 3 de julho), ao acrescentar mais uma situação ao elenco aí constante (alínea g), é clara na sua formulação ao referir "Utilização para pagamento de prestações de contratos de crédito garantidos por hipoteca sobre imóvel destinado a habitação própria e permanente", no sentido de que o valor do reembolso do PPR só pode ser utilizado para pagamento de prestações de contratos de crédito à aquisição de habitação própria e permanente. O Decreto-Lei n.º 44/2013, de 3 de julho, que, como já referido, deu, posteriormente, nova redação à alínea g) do n.º 1 do artigo 4.º, aditou, também o nº. 11, onde são especificados os tipos de contratos de crédito abrangidos por aquela alínea.
5 - Tal formulação não deixa margem para dúvidas de que a utilização do valor do reembolso do PPR para pagamento da aquisição de habitação própria e permanente se encontra fora da previsão da norma. Esta, abrange somente o pagamento das prestações do crédito concedido.

6 – De igual modo, também a subscrição de novo PPR com o valor do resgate de PPR efetuado anteriormente, não é condição para o participante se eximir das consequências a que se refere o n.º 5 do artigo 4.º do diploma.
7– Deste modo, tendo solicitado o reembolso do valor do PPR no ano de 2017 e, não se encontrando em qualquer das situações mencionadas no n.º 1 do referido diploma, fica sem efeito o benefício, entretanto obtido com as respetivas entregas, devendo as importâncias deduzidas, majoradas em 10%, por cada ano ou fração decorrida desde aquele em que foi exercido o direito à dedução (ano da subscrição) ser acrescidas à coleta do IRS referente ao ano de 2017.
8 – Para tal, deverá preencher o anexo H – Quadro 8 - Acréscimos por incumprimento de requisitos e, no Campo 803, mencionar as importâncias deduzidas à coleta, majoradas em 10%, identificadas por cada ano ou fração decorrida desde aquele que foi exercido o direito à dedução.

QUADRO 9A – INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS (ART. 43.º B do EBF)

Destina-se à indicação do valor das entradas de capital em dinheiro efetuadas pelos sujeitos passivos que detenham uma participação social em sociedades que se encontrem na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedades Comerciais – Perda de metade do capital social – e pretendam usufruir do benefício previsto no artigo 43.º-B, do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Este quadro deve ser preenchido sempre que sejam declarados rendimentos no quadro 4B do anexo E, com o código E33 e ou seja preenchido o quadro 9D do anexo G.

9	DEDUÇÕES AO RENDIMENTO								
A	INCENTIVOS À RECAPITALIZAÇÃO DAS EMPRESAS (ART.º 43.º-B, do EBF)								
Titular	Entradas de capital em dinheiro			NIF da sociedade em que participa	Titular	Entradas de capital em dinheiro			NIF da sociedade em que participa
	Ano	Valor				Ano	Valor		
901			. . ,		903			. . ,	
902			. . ,		904			. . ,	

Na coluna **Titular** deve ser identificado o sujeito passivo que efetuou a entrada de capital em dinheiro, através da utilização dos códigos seguintes:

A = Sujeito Passivo A

B = Sujeito Passivo B (no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto que optem pela tributação conjunta dos seus rendimentos - campo 01 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

C = Cônjuge ou unido de facto com o Sujeito Passivo A, ou cônjuge falecido no ano do óbito (apenas no caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto no regime de tributação separada dos seus rendimentos - campo 02 do quadro 5A da folha do rosto da declaração).

F = Falecido (no ano do óbito, caso tenha sido efetuada a opção pela tributação conjunta dos rendimentos - campo 04 do Quadro 5, da folha do rosto da declaração).

Na coluna **ENTRADAS DE CAPITAL EM DINHEIRO** deve ser indicado:

Ano – ano em que a entrada de capital em dinheiro foi efetuada (aplicável apenas ao ano de 2018 e seguintes)

Valor – montante da entrada de capital em dinheiro

Na coluna **NIF DA SOCIEDADE PARTICIDADA** deve ser identificada a entidade participada que acolhe a entrada de capital em dinheiro e se encontre na condição prevista no artigo 35.º do Código das Sociedade Comerciais.

EXEMPLO:

O sujeito passivo A (SPA) detém uma participação social na empresa ABC, Lda, com o NIF 555 111 333, que se encontra na condição prevista no artigo em 35.º do Código das Sociedades Comerciais.

Ano 2018

SPA realizou uma entrada de capital em dinheiro a favor da referida sociedade, no montante de €20 000.

Benefício potencial = € 4 000 (20% x € 20 000)

Não tendo havido colocação de lucros brutos à sua disposição nem tendo alienado a participação social, o SPA não deve preencher o quadro 9A do anexo H, da declaração modelo 3 do IRS do ano de 2018.

Ano 2019

A Sociedade ABC, Lda, colocou à disposição do SPA o montante de € 2 500 referente a lucros brutos, tendo retido o montante de € 700, relativo a IRS. Aquando da entrega da declaração modelo 3 do IRS do ano de 2019, caso o SPA pretenda englobar este rendimento, deve preencher:

Anexo E, quadro 4B com indicação do Código do rendimento = E33

Anexo H, quadro 9A

Titular		Entradas de capital em dinheiro		NIF da sociedade em que participa
		Ano	Valor	
901	A	2018	20 000,00	555111333

Apuramento do benefício a utilizar no ano de 2019:

	Valor
Benefício potencial (apurado 2018)	4 000,00
Beneficio a utilizar em 2019 (Lucro Bruto colocado à disposição) – Rendimento declarado no anexo E não será tributado	**2 500,00**
Saldo a transitar	1 500,00

Ano 2021

O SPA procede à alienação onerosa da participação social na sociedade ABC, Lda, tendo apurado uma mais-valia de € 1 000.

Aquando da entrega da declaração modelo 3 do IRS do ano de 2021, deve preencher:

Anexo G, quadros 9 e 9D;

Anexo H, quadro 9A:

Titular		Entradas de capital em dinheiro		NIF da sociedade em que participa
		Ano	Valor	
901	A	2018	20 000,00	555111333

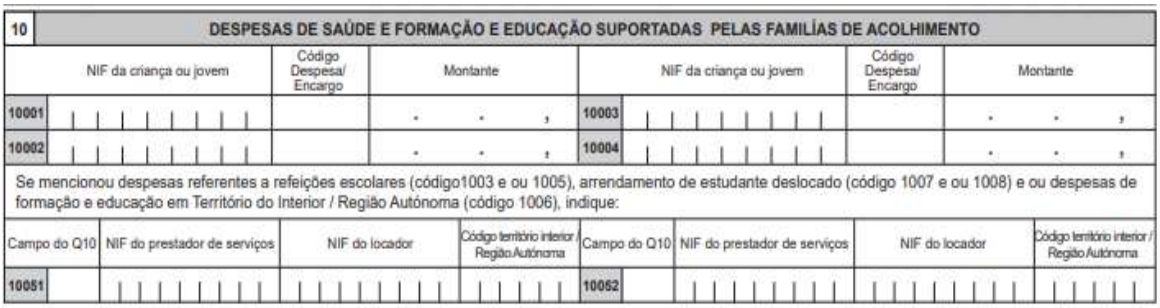
Apuramento do benefício a utilizar no ano de 2021:

	Valor
Saldo do ano de 2019	1 500,00
Benefício a utilizar em 2021 – Mais valia obtida com a alienação da participação social	1 000,00
Saldo a transitar	500,00

O saldo a transitar em 2021, no montante de € 500, já não será deduzido em anos futuros (no máximo poderia ser deduzido até 2023) porque a participação foi alienada.

QUADRO 10 – DESPESAS DE SAÚDE E FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO SUPORTADAS PELAS FAMILIAS DE ACOLHIMENTO

Este quadro deve ser preenchido quando, no ano a que respeita a declaração, o **agregado familiar tenha acolhido crianças ou jovens no regime de família de acolhimento** e durante o respetivo período de acolhimento, tenha suportado despesas com a saúde e formação e educação dessas crianças ou jovens, devendo, no respetivo preenchimento observar-se o seguinte.



10	DESPESAS DE SAÚDE E FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO SUPORTADAS PELAS FAMILÍAS DE ACOLHIMENTO						
	NIF da criança ou jovem	Código Despesa/ Encargo	Montante		NIF da criança ou jovem	Código Despesa/ Encargo	Montante
10001			,	10003			,
10002			,	10004			,

Se mencionou despesas referentes a refeições escolares (código1003 e ou 1005), arrendamento de estudante deslocado (código 1007 e ou 1008) e ou despesas de formação e educação em Território do Interior / Região Autónoma (código 1006), indique:

Campo do Q10	NIF do prestador de serviços	NIF do locador	Código território interior / Região Autónoma	Campo do Q10	NIF do prestador de serviços	NIF do locador	Código território interior / Região Autónoma
10051				10052			

Na coluna **"NIF da criança ou jovem"** deve ser indicado o número de identificação fiscal da criança ou jovem que foi acolhido durante o ano a que respeita a declaração.

Na coluna **"Código Despesa/Encargo"** devem ser indicados os códigos das despesas ou encargos, de acordo com a seguinte tabela de códigos:

Código Despesa/Encargo		DESCRIÇÃO
DESPESAS DE SAÚDE	1001	Despesas de saúde, na parte não comparticipada, isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida, bem como as sujeitas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, com exceção das despesas mencionadas com o código 1002 – alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
	1002	Prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo – alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS
DESPESAS DE FORMAÇÃO E EDUCAÇÃO	1003	Despesas de formação e educação – refeições escolares – artigo 78.º-D do Código do IRS
	1004	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - artigo 78.º-D do Código do IRS
	1005	Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	1006	Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais
	1007	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS
	1008	Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 11 e alínea a) do n.º 13 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais

Para melhor compreensão dos códigos a utilizar consulte as instruções relativas aos códigos 651, 652, 658, 653, 660, 662, 659 e 661 utilizados no preenchimento do Q6C1, que correspondem aos códigos 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006,1007 e 1008 respetivamente.

Na coluna **"Montante"** deve ser inscrito o valor correspondente à despesa/encargo, indicada na coluna anterior, suportado pela família de acolhimento relativo a cada uma da (s) criança (s) ou jovem (ns) acolhido(s), no ano a que respeita a declaração.

Caso tenha utilizado o código **1003**, deve nos campos 10051 e 10052, indicar o campo do Q10, onde o referido código foi indicado, bem como a identificação da entidade a quem foram pagas as

importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares, na coluna **"NIF do prestador de serviços".**

Caso tenha utilizado o código **1005**, deve nos campos 10051 e 10052, indicar o campo do Q10, onde o referido código foi indicado, bem como a identificação da entidade a quem foram pagas as importâncias relativas ao fornecimento de refeições escolares, na coluna **"NIF do prestador de serviços"** e o **Código do território do interior ou Região Autónoma,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pela criança ou jovem acolhida.

Caso tenha utilizado o código **1006**, deve nos campos 10051 e 10052, indicar o campo do Q10, onde o referido código foi indicado, bem como o **Código do território do interior ou Região Autónoma,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pela criança ou jovem acolhida.

Caso tenha utilizado o código **1007**, deve nos campos 10051 e 10052, indicar o campo do Q10, onde o referido código foi indicado, bem como a identificação fiscal do senhorio, na coluna **"NIF do locador".**

Caso tenha utilizado o código **1008**, deve nos campos 10051 e 10052, indicar o campo do Q10, onde o referido código foi indicado, bem como a identificação fiscal do senhorio, na coluna **"NIF do locador"** e o **Código do território do interior ou Região Autónoma,** onde se situa o estabelecimento de ensino frequentado pela criança ou jovem acolhida**.**

A tabela com a codificação atribuída aos territórios do interior e às regiões autónomas, ordenada por ordem alfabética do respetivo concelho, encontra-se disponível para consulta, no Portal das Finanças, na "Ajuda ao Preenchimento" da declaração mod. 3 do IRS. (https://irs.portaldasfinancas.gov.pt/escolherModoEntregaIRS.action).

Conforme o referido para o Q6C2, o n.º 1 do artigo 44.º-A do Regime de Execução do Acolhimento Familiar, já sumariamente apresentado a propósito da Folha de Rosto da modelo 3, estabelece que "Durante a vigência do contrato de acolhimento, a criança ou o jovem será considerado:

a) Membro do agregado familiar, para os efeitos dos artigos 78.º-C e 78.º-D do Código do IRS;

Tendo em consideração este novo regime respeitante às Famílias de Acolhimento, foi necessário criar um novo quadro por forma a permitir ao agregado familiar que tenha acolhido crianças ou jovens declarar as despesas de saúde, de formação e educação que suportou durante o período de acolhimento. Para o efeito deve ser indicado o número de identificação fiscal da criança ou jovem que foi acolhido e devem utilizados os novos códigos de despesa/encargo, os quais serão considerados no cálculo das deduções à coleta da família de acolhimento.

A codificação a considerar é a seguinte: ¬ Despesas de saúde:

- *"Código 1001- Despesas de saúde, na parte não comparticipada, isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida, bem como as sujeitas à taxa normal de IVA, neste último caso desde que devidamente justificadas através de receita médica, com exceção das despesas mencionadas com o código 1002 – alínea a) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS;*

- *Código 1002 - Prémios de seguros de saúde ou contribuições pagas a associações mutualistas ou a instituições sem fins lucrativos que tenham por objeto a prestação de cuidados de saúde que, em qualquer dos casos, cubram exclusivamente os riscos de saúde relativamente ao sujeito passivo ou*

aos seus dependentes, pagos por aquele ou por terceiros, desde que, neste caso, tenham sido comprovadamente tributados como rendimento do sujeito passivo – alínea b) do n.º 1 do artigo 78.º-C do Código do IRS.." ¬ Despesas de formação e educação:

• "Código 1003 - Despesas de formação e educação – refeições escolares – artigo 78.º-D do Código do IRS;

• Código 1004 - Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - artigo 78.º-D do Código do IRS;

• Código 1005 - Despesas de formação e educação – refeições escolares – estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

• Código 1006 - Outras despesas de formação e educação isentas de IVA ou sujeitas à taxa reduzida - estudante que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas - artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais;

• Código 1007 - Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS;

• Código 1008 - Despesas de formação e educação – arrendamento de imóvel ou parte de imóvel por estudante deslocado, que frequenta estabelecimento de ensino em território do interior ou nas Regiões Autónomas – alínea d) do n.º 1 do artigo 78.º-D do Código do IRS e n.º 7 e alínea a) do n.º 9 do artigo 41.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais."

LEI DAS FINANÇAS LOCAIS

Pode ser deduzida a 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).

Assim, caso a percentagem deliberada pelo município seja inferior à taxa máxima (5%), o produto da diferença de taxas e a coleta líquida é considerado como dedução à coleta do IRS, a favor do sujeito passivo, relativo aos rendimentos do ano imediatamente anterior àquele a que respeita a participação, desde que a respetiva liquidação tenha sido feita com base em ***declaração apresentada dentro do prazo legal*** *e com os elementos nela constantes (n.º 4 art.º 26.º da Lei 73/2013, de 3 setembro).*

HERANÇAS INDIVISAS

A herança indivisa é considerada, para efeitos de tributação, como uma situação de contitularidade. Assim, cada herdeiro é tributado relativamente à sua quota-parte dos rendimentos por ela gerados, atento o disposto no artigo 19º do CIRS.

- **HERANÇAS INDIVISAS - Outras Categorias**

Nos termos do art.º 19.º do Código do IRS, os rendimentos que pertençam em comum a várias pessoas são imputados a estas na proporção das respetivas quotas, que se presumem iguais quando indeterminadas.

Incluem-se neste preceito, portanto, as situações de contitularidade, onde se incluem as heranças indivisas, ou seja, aquelas que tenham sido aceites, mas ainda não partilhadas (herança aberta, aceite e ainda não partilhada).

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:

1. *O englobamento efetua-se mediante a apresentação do anexo respetivo (Anexo D), em conjunto com a declaração modelo 3;*
2. *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. ° n.º 3);*

***Tratando-se de rendimentos das restantes categorias**, por exemplo, rendimentos prediais (Categoria F) e mais-valias (Categoria G), cada contitular englobará os rendimentos ilíquidos e as deduções legalmente permitidas, **na <u>proporção das respetivas quotas hereditárias</u>** (art.º 22. ° n.º 2 alínea b).*

Este procedimento é efetuado mediante a apresentação, juntamente com a declaração modelo 3, dos anexos correspondentes aos rendimentos imputados, anexo F – Rendimentos prediais e/ou anexo G – Mais-Valias, rendimentos provenientes da alienação do imóvel.

Por exemplo, uma herança cujo património é pertença de 4 irmãos, cada um terá uma quota hereditária correspondente a 25%, pelo que os rendimentos a declarar por cada um, no anexo respetivo, será o correspondente a 25% do total do valor de realização (alienação).

A fórmula de cálculo dessa mais valia (ou menos valia) é a seguinte:

MV = VR - (VA x coeficiente + EV + DA), sendo

VR - valor de realização
VA - valor de aquisição
Coef. - Coeficiente de desvalorização monetária
EV - encargos com valorização

DA - despesas com a alienação e com a aquisição

*O **valor de realização** será o da contraprestação obtida. O valor dos imóveis será o valor que lhe foi atribuído no ato ou contrato ou o VPT definitivo, resultante da avaliação efetuada nos termos do CIMI (art.º 44.º n.º 1 e 2).*

*Nos termos do art.º 45.º, considera-se **valor de aquisição**, no caso de bens ou direitos adquiridos a título gratuito, como é o caso exposto, aquele que haja sido considerado para efeitos de liquidação do imposto do selo/ imposto s/ sucessões e doações.*

Deste modo cada um dos herdeiros deverá anexar á declaração de rendimentos do ano em que foi efetuada a venda, o Anexo G, preenchendo o quadro 4, tendo em consideração os seguintes elementos:

Data de realização = data da escritura de alienação
Valor de realização = % da quota hereditária s/ valor da venda
Data de aquisição = data do óbito do autor da sucessão
Valor de aquisição = % correspondente ao valor do imóvel que serviu de base á liquidação do Imposto de Selo s/ transmissões gratuitas

Para efeitos de tributação a mais-valia apurada pela AT, será reduzida em 50%, conforme estabelece o art.º 43.º do CIRS.

No caso de rendimentos prediais, o procedimento será idêntico, devendo ser declarado no quadro 4 do Anexo F, a percentagem correspondente ao valor das rendas, pertença do titular dos rendimentos.

- **HERANÇAS INDIVISAS -CATEGORIA B**

Havendo rendimentos empresariais, deverá o cabeça - de - casal ou administrador da herança indivisa, apurar o rendimento líquido dos Anexos B ou C, conforme o caso.

No anexo I, imputará a cada um dos herdeiros a sua quota-parte, imputando ao cônjuge falecido, no ano óbito, o valor respeitante ao período compreendido entre 1 de janeiro e a data do óbito, no caso de tributação separada.

No ano em que ocorreu o óbito o cônjuge sobrevivo, deverá declarar, no anexo D, os rendimentos e deduções que lhe foram imputados conjuntamente com os auferidos pelo cônjuge falecido, caso opte pela tributação conjunta.

Cada um dos herdeiros deverá preencher o anexo D onde incluirá os rendimentos imputados de acordo com a sua quota na herança.

Ofício circulado 16/89-NIR
1989-Set-25
HERANCAS INDIVISAS

Mostrando-se conveniente uniformizar o entendimento sobre a tributação dos rendimentos gerados por heranças indivisas, comunica-se que, por meu despacho de 21 de agosto de 1989, foi sancionado o seguinte:
1. A herança indivisa é considerada, para efeitos de tributação, como uma situação de contitularidade. Assim, cada herdeiro é tributado relativamente à sua quota parte dos rendimentos por ela gerados, atento o disposto no artigo 18º do Código do IRS.

2. Tratando-se das categorias C ou D:
2.1. Cumpre ao cabeça de casal ou administrador contitular da herança indivisa apresentar, na sua declaração anual de rendimentos, ainda que em anexo autónomo, a demonstração dos lucros ou prejuízos apurados no património comum, identificando os restantes contitulares e a respetiva quota-parte nesses mesmos lucros ou prejuízos.
2.2Cumpre a cada contitular declarar, no anexo próprio, apenas a sua quota-parte nos rendimentos gerados pela herança indivisa, identificando, por sua vez, o cabeça de casal ou administrador contitular a quem incumbir a apresentação da totalidade dos elementos contabilísticos.

Ofício n.º: 90016 de 2010-06-23
ATRIBUIÇÃO DE NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL ÀS HERANÇAS INDIVISAS / DECLARAÇÕES DE ACTIVIDADE

Na sequência das alterações ao regime do Registo Nacional de Pessoas Coletivas, introduzidas pelo art.º 26º do Decreto – Lei nº 247-B/2008 de 30 de dezembro, o Ficheiro Central de Pessoas Coletivas (FCPC) deixou de integrar informação relativa às heranças indivisas, deixando por isso de atribuir o Número de Identificação de Pessoas Coletivas (NIPC) a estas entidades.
Nestes termos, sendo conveniente adaptar os procedimentos da Administração Fiscal relativos a esta matéria a uma nova realidade, juntando num único documento as orientações no que respeita à atribuição do Número de Identificação Fiscal destas entidades, bem como à repercussão que as diferentes origens das heranças indivisas têm a nível das declarações de atividade, determina-se o seguinte:

1. ATRIBUIÇÃO DE NÚMERO DE IDENTIFICAÇÃO FISCAL

As alterações introduzidas pelo art.º 26º do diploma supramencionado à alínea g) e ao nº 2 do art.º 4º do Decreto – Lei nº 129/98, de 13 de maio, retiraram ao RNPC a possibilidade de atribuir NIPC às heranças indivisas, quando o autor da sucessão seja empresário individual, (única situação em que este NIF era emitido por aquela entidade).
Assim, e na sequência do estabelecido pelo Decreto-Lei nº 19/97, de 21 de janeiro, e na Portaria nº 386/98, de 3 de julho, a atribuição do NIF destas entidades - iniciado pelos algarismos 70 - passa a ser efetuada oficiosamente pela DGCI, em qualquer Serviço de Finanças, sendo aplicável a todos os tipos de herança indivisa.

1.1 PROCEDIMENTOS NA APLICAÇÃO INFORMÁTICA DO SGRC

Para este efeito, deverão os Serviços de Finanças, aceder na aplicação informática do SGRC, à recolha na área da Identificação, optando pela vertente Heranças Indivisas / Inscrição de Herança Indivisa, devendo ser preenchidos obrigatoriamente, os seguintes dados:

- Número fiscal do autor da herança (deverá proceder-se à inscrição oficiosa de Contribuinte Singular, quando este ainda não tiver número fiscal atribuído);
- Número fiscal do Cabeça de Casal;
- Identificação de todos os Herdeiros (incluindo o Cabeça de Casal);
- Código do Serviço de Finanças (respeitante ao domicílio do Autor da Herança)

2. DECLARAÇÕES DE ACTIVIDADE

2.1 Autor da sucessão, titular de rendimentos industriais, comerciais ou agrícolas

Sempre que se esteja perante heranças indivisas cujo autor da sucessão desenvolvesse uma atividade de âmbito comercial, industrial ou agrícola, a alteração, a nível cadastral será efetuada através da apresentação de uma declaração de alterações onde se indicará, para além da mudança do número de identificação fiscal, o novo tipo de sujeito passivo, utilizando-se, para o efeito, o campo 18 do quadro 05.

2.2 Cônjuge sobrevivo com rendimentos industriais ou comerciais

Nas situações em que não é o autor da sucessão que desenvolve a atividade comercial, industrial ou agrícola, mas sim o cônjuge sobrevivo, e de forma a que este possa continuar o desenvolvimento dessa atividade, deve proceder-se da seguinte forma:
I – Cessação de atividade do cônjuge sobrevivo;
II – Início de Atividade da Herança Indivisa;
III – Cessação da Herança Indivisa assim que ocorra a partilha;

IV – Eventual reinício de atividade pelo cônjuge sobrevivo.
De notar que nos casos em que o regime de casamento seja o de separação de bens e uma vez que o património não passa para a herança indivisa, não haverá lugar à cessação de atividade do empresário.

OBRIGAÇÕES DA HERANÇA INDIVISA

- ✓ **QUANDO O AUTOR DA SUCESSÃO ERA TITULAR DE RENDIMENTOS COMERCIAIS**

No caso de herança indivisa não há lugar à cessação de atividade do falecido empresário em nome individual e consequente início de atividade por parte dos herdeiros que, em conjunto, continuam a atividade anteriormente desenvolvida (herança indivisa).

No entanto, face à atribuição de número fiscal, por parte da Administração Fiscal), à referida herança (Gama 7XXX), haverá lugar à entrega de uma Declaração de Alterações, onde se indicará, para além da mudança do número de identificação fiscal, o novo tipo de sujeito passivo.

- ✓ **QUANDO O AUTOR DA SUCESSÃO NÃO ERA DETENTOR DE RENDIMENTOS COMERCIAIS**

Estão inseridos neste grupo as situações em que o autor da sucessão auferia rendimentos designados por profissionais e as situações em que existem imóveis.

Neste caso a atribuição de NIF é da competência da DGCI (Gama 70xx).

- ✓ **CÔNJUGE SOBREVIVO TITULAR DOS RENDIMENTOS COMERCIAIS**

Identificação

A atribuição de NIF às heranças indivisas em que o cônjuge sobrevivo é o titular dos rendimentos comerciais, é efetuada pelos Serviços de Finanças (Gama 70xx).

Atividade

Para continuação do desenvolvimento da atividade pelo cônjuge sobrevivo deve proceder-se da seguinte forma:

1. *Cessação de atividade do cônjuge sobrevivo;*
2. *Início de Atividade da herança indivisa;*
3. *Cessação da herança indivisa assim que ocorra a partilha;*
4. *Eventual reinicio de atividade pelo cônjuge sobrevivo.*

De notar que nos casos em que o regime de casamento seja o de separação de bens e uma vez que o património não faz parte da herança indivisa, não haverá lugar à cessação de atividade do empresário.

No quadro seguinte, poder-se-ão observar as obrigações declarativas das heranças indivisas:

ÓBITO DO TITULAR DOS RENDIMENTOS COMERCIAIS

Obrigações relativamente ao Cadastro	
Nome do FALECIDO / CÔNJ SOBREV.	Entrega de Declaração de Alterações com vista à mudança de NIF do falecido para o NIPC da herança
HERANÇA INDIVISA	A obtenção do NIPC para a herança indivisa é feita junto de um Serviço de Finanças previamente à entrega da Declaração de Alterações mencionada no quadro anterior
Obrigações relativamente ao IVA	
Nome FALECIDO/CÔNJ SOBREV.	Entrega da Declaração Periódica (se for o caso), para o último período de imposto
HERANÇA INDIVISA	Passa a entregar as Declarações Periódicas (se for ocaso) para os períodos de imposto seguintes ao da data do óbito.
Obrigações relativamente ao IR	
FALECIDO/CÔNJ SOBREV	Entrega da DR do agregado familiar, relativamente aos rendimentos obtidos durante o ano (anexo B/C , Anexos I e D)
HERANÇA INDIVISA	Cada herdeiro entregará, com a sua DR, anexo D, relativamente à sua parte, a partir da data do óbito.

CÔNJUGE SOBREVIVO TITULAR DOS RENDIMENTOS COMERCIAIS

Obrigações relativamente ao Cadastro	
FALECIDO / CÔNJ SOBREV.	Entrega da Declaração de Cessação para o cônjuge sobrevivo (apenas para a categoria B)
HERANÇA INDIVISA	Obtenção de NIF para a herança indivisa Entrega da Dr. de Inicio para a herança indivisa
Obrigações relativamente ao IVA	
FALECIDO/CÔNJ SOBREV.	Entrega da DP (se for o caso), para o último período de imposto
HERANÇA INDIVISA	Passa a entregar as DP (se for ocaso) para os períodos de imposto seguintes ao da data do óbito.
Obrigações relativamente ao IR	
FALECIDO/CÔNJ SOBREV	Entrega da DR do agregado familiar, relativamente aos rendimentos obtidos durante o ano (Anexo I e D)
HERANÇA INDIVISA	Cada herdeiro entregará, com a sua DR, o anexo D, relativamente à sua parte, a partir da data do óbito.

Logo que ocorra a partilha, deve ser apresentada declaração de cessação para a herança indivisa.

ANEXO I

Destina-se a declarar o lucro ou prejuízo (rendimento da categoria B) apurado pelo cabeça-de-casal ou administrador de herança indivisa que deva ser imputado aos respetivos contitulares na proporção das suas quotas na herança (artigos 3.º e 19.º do Código do IRS).

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO I

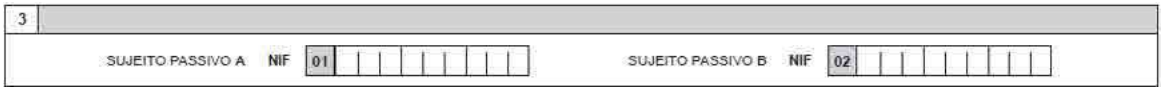
O cabeça-de-casal ou administrador de herança indivisa que produza rendimentos da categoria B.

Este anexo é de apresentação obrigatória sempre que a declaração modelo 3 integre um anexo B ou C respeitante a herança indivisa.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO I

A declaração que integra o anexo I deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)



A identificação dos sujeitos passivos (**campos 01 e 02**) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A (no caso de opção pela tributação conjunta) do rosto da declaração modelo 3.

QUADRO 4 - IDENTIFICAÇÃO DA HERANÇA



A identificação da herança indivisa (**campo 02**) deve efetuar-se através da indicação do respetivo NIF (Número de Identificação Fiscal).

QUADRO 5 - APURAMENTO DO RENDIMENTO LÍQUIDO - REGIME SIMPLIFICADO

Este quadro destina-se ao apuramento do rendimento líquido da categoria B quando aos rendimentos empresariais e profissionais relativos a herança indivisa seja aplicável o regime simplificado de tributação.

Para o efeito, deverá indicar os rendimentos ilíquidos, os quais serão automaticamente multiplicados pelos respetivos coeficientes para efeitos do apuramento dos rendimentos líquidos.

5	REGIME SIMPLIFICADO - ANEXO B		RENDIMENTOS ILÍQUIDOS	COEFICIENTES	RENDIMENTOS LÍQUIDOS
Vendas de mercadorias e produtos, com exceção das incluídas no campo 510, prestações de serviços de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas - anos 2015 e 2016		501	,	0,15	,
Vendas de mercadorias e produtos, com exceção das incluídas no campo 510 e prestações de serviços de atividades de restauração e bebidas		511	,	0,15	,
Rendimentos de operações com criptoativos		515	,	0,15	,
Rendimentos resultantes de transações de energia produzida a partir de fontes de energia renovável - excedente produzida para autoconsumo e produzida em unidades de pequena produção		516	,	0,15	,
Exclusão prevista nº 11 do art.º 12.º, do CIRS, relativamente rendimentos mencionados campo 516		517	,		
Prestações de serviços de atividades hoteleiras e similares		512	,	0,15	,
Rendimentos de atividades de exploração de estabelecimento de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento não mencionados no campo 514		513	,	0,35	,
Rendimentos de atividades de exploração de estabelecimento de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, localizados em área de contenção		514	,	0,50	,
Rendimento das atividades profissionais especificamente previstas na Tabela do art.º 151.º do CIRS		502	,	0,75	,
Rendimentos de prestações de serviços não previstos nos campos anteriores		503	,	0,35	,
Rendimentos provenientes da mineração de criptoativos		518	,	0,95	,
Rendimentos da propriedade intelectual, industrial ou prestação de informações, rendimentos de capitais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, saldo positivo das mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais		504	,	0,95	,
Resultado positivo de rendimentos prediais		505	,	0,95	,
Rendimentos prediais decorrentes da transferência de imóveis de alojamento local para arrendamento, nas condições previstas no art.º 74.º-A do EBF		519	,		
Outros subsídios		506	,	0,30	,
Rendimentos decorrentes de vendas em explorações silvícolas plurianuais (art.º 59.º-D, n.º 1, do EBF)		510	,	0,15	,
Subsídios à exploração e restantes rendimentos da categoria B		507	,	0,10	,
Acréscimos ao rendimento (Q4C do anexo B)		508	,		,
Soma			,		,
		Valor a imputar aos herdeiros no quadro 8	509	,	

Campo 501 – **Apenas para declarações dos anos de 2015 e 2016**. Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 401, 402 e 451 do quadro 4 do anexo B.

Campo 502 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 403 e 408 do quadro 4 do anexo B.

Campo 503 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 404 e 452 do quadro 4 do anexo B.

Campo 504 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 405, 406, 407, 411 e 453 do quadro 4 do anexo B.

Campo 505 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 410 e 454 do quadro 4 do anexo B.

Campo 506 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 413 e 456 do quadro 4 do anexo B.

Campo 507 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 412, 414, 455, 458 e 460 do quadro 4 do anexo B.

Campo 508 - Deve indicar-se o montante total do rendimento (acréscimo) declarado no campo 481 do quadro 4 do anexo B.

Campo 509 - Da aplicação dos coeficientes resultam os rendimentos líquidos, cujo total será imputado aos respetivos contitulares no quadro 8.

Campo 510 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados no campo 457 do quadro 4 do anexo B.

Campo 511 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 401, 415 e 451 do quadro 4 do anexo B..

Campo 512 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados no campo 416 do quadro 4 do anexo B.

Campo 513 - Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 417 do quadro 4 do anexo B, deduzido do montante que corresponda a estabelecimentos localizados em áreas de contenção, mencionado no quadro 13F do anexo B.

Campo 514 – Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados no quadro 13F do anexo B

Campo 515 – Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados no campo 419 do quadro 4 do anexo B.

Campo 516 – Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados nos campos 420 e 421 do quadro 4 do anexo B.

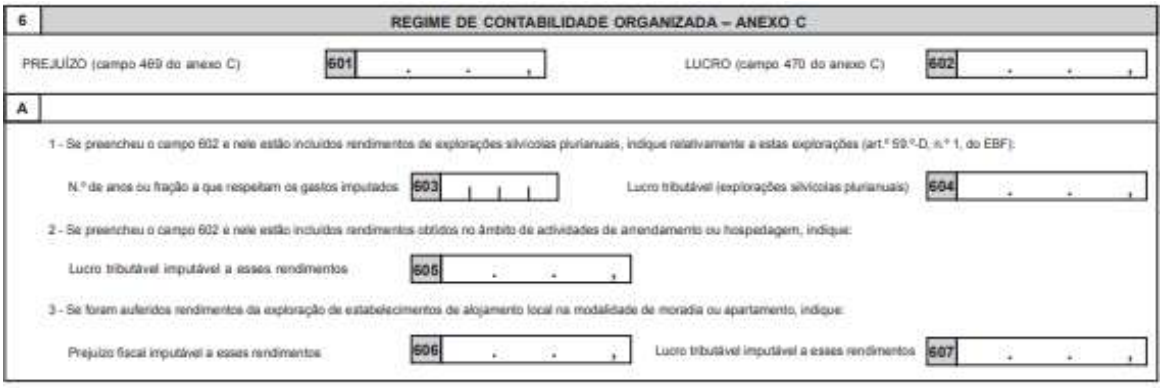
Campo 517 – Deverá indicar-se o valor total excluído de tributação, até ao limite de 1.000€, resultante das atividades inscritas no campo 516.

Campo 518 – Deve indicar-se o montante total dos rendimentos ilíquidos declarados no campo 422 do quadro 4 do anexo B.

Campo 519 – Deve indicar-se o montante total dos resultados positivos de rendimentos prediais declarados no quadro 13H do anexo B.

QUADRO 6 - REGIME DE CONTABILIDADE ORGANIZADA - ANEXO C

Este quadro deve ser preenchido quando seja aplicável o regime de contabilidade organizada na tributação dos rendimentos empresariais e profissionais relativos a herança indivisa.



Campo 601 – Deve indicar-se o valor do prejuízo fiscal inscrito no campo 469 do quadro 4 do anexo C;

Campo 602 – Deve indicar-se o valor do lucro tributável inscrito no campo 470 do anexo C.

Campos 603 e 604 - Estes campos destinam-se à aplicação do disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 59.º-D do Estatuto dos Benefícios Fiscais e devem ser preenchidos nos casos em que no campo 602 foi inscrito um valor de lucro tributável no qual estejam incluídos rendimentos decorrentes de explorações silvícolas plurianuais. Nesta circunstância, deve indicar-se no **campo 603** o número de anos ou fração a que respeitem os gastos imputados à parte do lucro tributável correspondente a esses rendimentos e no **campo 604** deve indicar-se o montante do lucro tributável correspondente às explorações silvícolas plurianuais.

Quando o período a indicar, no **campo 603** corresponder a uma fração do ano deve considerar-se que a mesma corresponde a um ano. Por exemplo, se os gastos corresponderem a 4 anos e 3 meses, nesta coluna deve ser inscrito 5.

Campo 605 – Este campo deve ser preenchido nos casos em que no **campo 602** foi inscrito um valor de lucro tributável no qual esteja incluído uma parte imputável a atividades de arrendamento ou hospedagem de forma a permitir que os respetivos contitulares dos rendimentos possam beneficiar da dedução à coleta prevista na alínea l) do n.º 1 do artigo 78º do Código do IRS (dedução do AIMI).

Campos 606 e 607 – Estes campos destinam-se à indicação do prejuízo fiscal ou lucro tributável decorrentes dos rendimentos de atividades de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento.

QUADRO 7 - TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS

Neste quadro deve indicar-se os valores das despesas suportadas pela herança indivisa **que possua ou deva possuir contabilidade organizada**, cuja natureza a seguir se discrimina, sujeitas a tributação autónoma às taxas que se encontram indicadas em cada um dos campos deste quadro, nos termos do artigo 73.º do Código do IRS.

7	TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA SOBRE DESPESAS			
		VALOR	TAXAS	IMPOSTO
701	Despesas não documentadas (art.º 73.º, n.º 1, do CIRS)	. . ,	50%	. . ,
702	Encargos com despesas de representação e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros, motos e motociclos [art.º 73.º, n.º 2, al. a), do CIRS]	. . ,	10%	. . ,
703	Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a GPL ou GNV cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 11, do CIRS)	. . ,	7,5%	. . ,
704	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas "*Plug-in*" cujo custo de aquisição seja < a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 10, do CIRS)	. . ,	5%	. . ,
705	Encargos com automóveis ligeiros de passageiros ou mistos cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros [art.º 73.º, n.º 2, al. b), do CIRS]	. . ,	20%	. . ,
706	Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a GPL ou GNV cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 11, do CIRS)	. . ,	15%	. . ,
707	Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas "*Plug-in*" cujo custo de aquisição seja ≥ a 20.000 euros (art.º 73.º, n.º 10, do CIRS)	. . ,	10%	. . ,
708	Importâncias pagas ou devidas a qualquer título, a não residentes (art.º 73.º, n.º 6, do CIRS)	. . ,	35%	. . ,
709	Encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador (art.º 73.º, n.º 7, do CIRS)	. . ,	5%	. . ,
	Soma (701 + ... + 709)	. . ,		. . ,

Consideram-se despesas de representação, nomeadamente, os encargos suportados com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no país ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades (n.º 4 do artigo 73.º do Código do IRS).

Consideram-se encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motociclos, nomeadamente, as reintegrações, rendas ou alugueres, seguros, despesas com manutenção e conservação, combustíveis e impostos incidentes sobre a sua posse ou utilização (n.º 5 do artigo 73.º do Código do IRS). Não estão sujeitos a tributação autónoma os encargos referentes a veículos movidos exclusivamente a energia elétrica (n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 701 - Despesas não documentadas, suportadas no âmbito do exercício de atividades empresariais e profissionais (n.º 1 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 702 - Encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000,00, motos e motociclos [alínea a) do n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS].

Campo 703 - Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV) cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000,00 (n.º 11 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 704 - Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas *plug-in* cujo custo de aquisição seja inferior a € 20 000,00 (n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 705 - Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 [(alínea b) do n.º 2 do artigo 73.º do Código do IRS].

Campo 706 - Encargos com viaturas ligeiras ou mistas de passageiros movidas a gases de petróleo liquefeito (GPL) ou gás natural veicular (GNV) cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 (n.º 11 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 707 - Encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas híbridas *plug-in* cujo custo de aquisição seja igual ou superior a € 20 000,00 (n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 708 - Despesas correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável, tal como definido para efeitos do IRC, salvo se provado que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um carácter anormal ou um montante exagerado (n.º 6 do artigo 73.º do Código do IRS).

Campo 709 - Encargos dedutíveis relativos a despesas com ajudas de custo e com compensação pela deslocação em viatura própria do trabalhador, ao serviço da entidade patronal, não faturadas a clientes, escrituradas a qualquer título, exceto na parte em que haja lugar a tributação em sede do IRS na esfera do respetivo beneficiário, bem como os encargos da mesma natureza, que não sejam dedutíveis nos termos da alínea f) do n.º 1 do artigo 45.º do Código do IRC, suportados por sujeitos passivos que apresentem prejuízo fiscal no exercício a que os mesmos respeitam (n.º 7 do artigo 73.º do Código do IRS).

Sendo aplicável o regime simplificado na determinação do rendimento líquido, não haverá lugar a tributação autónoma sobre as despesas referidas nos campos 702, 703, 704, 705, 706 e 709.

QUADRO 8 - IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS E DEDUÇÕES À COLETA

Destina-se à identificação dos contitulares dos rendimentos (NIF), à indicação dos rendimentos líquidos e das deduções à coleta a imputar a cada um dos herdeiros, bem como do valor do imposto a imputar resultante da aplicação das taxas de tributação autónoma constantes do quadro 7.

8	IMPUTAÇÃO DE RENDIMENTOS, DEDUÇÕES À COLETA E TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA						
CONTITULARES (Número de Identificação Fiscal)	% DE PARTIC.	RENDIMENTO BRUTO DA HERANÇA	RENDIMENTO LÍQUIDO IMPUTADO		DEDUÇÕES À COLETA	TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA	
			RENDIMENTOS COMERCIAIS E INDUSTRIAIS	RENDIMENTOS AGRÍCOLAS, SILVÍCOLAS E PECUÁRIOS	RETENÇÕES NA FONTE	VALOR DO IMPOSTO A IMPUTAR	
801		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	
802		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	
803		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	
804		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	
SOMA		. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	. . ,	

Campos 801 a 805 – Deve indicar-se os contitulares da herança indivisa, bem como os rendimentos, de acordo com a sua natureza, e as deduções à coleta imputados a cada um, de acordo com a sua quota-parte na herança.

No ano em que ocorreu o óbito, deve também ser identificado o autor da herança, devendo indicar-se os rendimentos por ele auferidos no período compreendido entre 1 de janeiro e a data do óbito.

Na imputação dos rendimentos líquidos apurados de acordo com o regime simplificado (anexo B), será de considerar que os rendimentos respeitantes aos herdeiros são os **obtidos depois da data do óbito**. Se os rendimentos líquidos forem apurados no anexo C, a parte correspondente aos herdeiros determina-se em função do número de dias que decorreu desde a data do óbito até 31 de dezembro.

Na **coluna "Rendimento bruto da herança"** deve indicar-se, por cada um dos contitulares da herança indivisa, o valor do rendimento bruto da categoria B que proporcionalmente lhes é imputado.

Nas colunas relativas ao **"Rendimento líquido imputado"** deve indicar-se o valor do rendimento líquido apurado no Q5 (campo 509) ou lucro/prejuízo indicado no Q6 (campos 601 ou 602), que proporcionalmente é imputado a cada um dos contitulares da herança indivisa, discriminado de acordo com a natureza dos rendimentos (Rendimentos comerciais e industriais e/ou Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários) que o originou. O rendimento/lucro gerado em explorações silvícolas plurianuais deve ser mencionado na coluna "Rendimentos agrícolas, silvícolas e pecuários".

Cada um dos contitulares da herança indivisa deverá declarar, no anexo D, os rendimentos e deduções que lhes foram imputados, de acordo com o indicado neste anexo I, bem como o valor do imposto apurado por aplicação das taxas de tributação autónoma sobre despesas (quadro 8 do anexo D).

Havendo sociedade conjugal, **no ano em que ocorreu o óbito de um dos cônjuges**, o cônjuge sobrevivo:

i) Sendo aplicável o **regime da tributação separada**, deve declarar no anexo D da **declaração do cônjuge falecido** os rendimentos e deduções que lhe foram imputados;

ii) Tendo optado pelo regime da tributação conjunta, deve declarar no seu anexo D os rendimentos e deduções que lhe foram imputados **conjuntamente com os respeitantes ao cônjuge falecido**.

QUADRO 9 – ALOJAMENTO LOCAL – OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F (anos de 2017 e seguintes)

9	ALOJAMENTO LOCAL - OPÇÃO PELA TRIBUTAÇÃO DE ACORDO COM AS REGRAS ESTABELECIDAS PARA A CATEGORIA F
	Se foram auferidos rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, indique os rendimentos obtidos e os gastos suportados e pagos no âmbito da referida atividade, para a eventualidade de algum(ns) contitular(es) pretender(em) optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F.

Este quadro destina-se a obter a informação necessária que permita aos contitulares dos rendimentos exercer, no anexo D, a opção pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a categoria F, relativamente a rendimentos da exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento obtidos no ano a que respeita a declaração (n.º 14 do artigo 28.º do Código do IRS).

QUADRO 9.1 – RENDIMENTOS OBTIDOS

Neste quadro devem inscrever-se os rendimentos obtidos em território português, relativamente a cada um dos imóveis, independentemente da área fiscal (Continente ou Regiões Autónomas) em que os mesmos se situem.

9.1	RENDIMENTOS OBTIDOS				
	Identificação matricial dos prédios				Rendimento
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
901					. . ,
902					. . ,
903					. . ,
904					. . ,
				SOMA	. . ,

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.
- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;
- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número.
- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

QUADRO 9.2 – GASTOS SUPORTADOS E PAGOS

Neste quadro devem ser declarados os gastos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, nomeadamente os que digam respeito a conservação e manutenção do prédio, a despesas de condomínio, a impostos e a taxas autárquicas. O valor do Imposto Municipal sobre Imóveis a mencionar é o que foi pago no ano a que os rendimentos respeitam (artigo 41.º do Código do IRS).

9.2	GASTOS SUPORTADOS E PAGOS						
	Campo Q9.1	Conservação e manutenção	Condomínio	Imposto municipal sobre imóveis	Imposto do selo	Taxas autárquicas	Outros
10101		,	,	,	,	,	,
10102		,	,	,	,	,	,
10103		,	,	,	,	,	,
SOMA		,	,	,	,	,	,

Caso os rendimentos de exploração de estabelecimentos de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento, tenham sido gerados por uma parte do prédio, suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Nos termos do n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS, não são considerados os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como o adicional ao imposto municipal sobre imóveis (AIMI), pelo que não devem ser declarados neste quadro.

QUADRO 9.3A – INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR - IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Devem ser identificados nos **campos 1 a 5**, através da indicação dos campos do quadro 9.1, os imóveis que geraram os rendimentos situados em área de reabilitação urbana, recuperados nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano, que sejam objeto de ações de reabilitação [alíneas a) e b) do n.º 6 do artigo 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais].

9.3	INFORMAÇÃO COMPLEMENTAR
A	IDENTIFICAÇÃO DOS IMÓVEIS RECUPERADOS OU OBJETO DE AÇÕES DE REABILITAÇÃO

Mencione os campos do quadro 9.1 respeitantes a imóveis recuperados ou objeto de ações de reabilitação com comprovação emitida por entidade competente, nos termos dos n.os 6 e 23 do art.º 71.º do EBF:

01 | 02 | 03 | 04 | 05

QUADRO 10 – DEDUÇÃO À COLETA - ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS

Este quadro destina-se à obtenção de informação relativa aos imóveis que originaram rendimentos obtidos **no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem** e sobre os mesmos tenha sido liquidado o AIMI (em nome da herança indivisa), de forma a permitir que os respetivos contitulares dos rendimentos possam beneficiar da dedução à coleta prevista na alínea l) do n.º 1 do artigo 78º do Código do IRS (dedução do AIMI).

10	DEDUÇÃO À COLETA – ADICIONAL AO IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS [alínea l) do n.º 1 do art.º 78.º do CIRS]				
1 - Se no ano a que respeita a declaração foi liquidado Adicional ao IMI, em nome de Herança Indivisa, relativamente a imóveis que originaram rendimentos obtidos no âmbito de atividades de arrendamento ou hospedagem, indique:					
	Identificação matricial dos prédios				Valor Patrimonial Tributário
	Freguesia (código)	Tipo	Artigo	Fração	
11001					,
11002					,
				SOMA	,
2 - Valor total da liquidação do Adicional ao IMI				11101	,
3 - Valor tributável total de todos os prédios urbanos de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI				11102	,

Para preenchimento deste quadro deve ter em atenção a informação constante da Demonstração de Liquidação do AIMI.

Em cada linha deverá ser inscrito apenas um prédio, observando-se o seguinte, quanto à sua identificação matricial:

- A identificação da **freguesia** deve ser efetuada através da inscrição do respetivo código composto por seis dígitos. Este código consta nos Documentos de Cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis.

- A identificação do **tipo** de prédio deve efetuar-se através da inscrição da letra U - Urbano;

- A identificação do **artigo** deve efetuar-se através da inscrição do respetivo número.

- Na coluna destinada à identificação da **fração** não pode ser indicada, por cada campo, mais do que uma fração, mesmo que respeitem ao mesmo artigo matricial, devendo, neste caso, proceder-se à sua discriminação, indicando por cada fração o valor dos rendimentos que lhe é imputável.

Na coluna **"Valor Patrimonial Tributário"** deve ser indicado o valor patrimonial tributário correspondente ao prédio identificado.

No **"campo 11001"** deve ser indicado o valor total do imposto apurado na liquidação do AIMI efetuada em nome da Herança Indivisa.

No **"campo 11102"** deve ser indicado o valor tributável total de todos os prédios urbanos sobre os quais incidiu a liquidação do AIMI efetuada em nome da Herança Indivisa.

Exemplo de preenchimento:

1 - DEMONSTRAÇÃO LIQUIDAÇÃO do AIMI

Valor Tributável Total (VT) (€)	2.607.826,89
Dedução (artº 135.º-C, n.º2 CIMI)	600.000,00

LIQUIDAÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL (€)	TAXA %	IMPOSTO (€)
Artigo 135.º-F n.º 1 CIMI	400.000,00	0,70	2.800,00
Artigo 135.º-F n.º 2 CIMI	1.607.826,89	1,00	16.078,27
		VALOR APURADO	18.878,27

2 – PREENCHIMENTO DO QUADRO 10

	Identificação matricial dos prédios (que originaram rendimentos)		Valor Patrimonial Tributário
11001	XXYYWW-U-1111		607.826,89
11002	XXYYWW-U-2222-A		500.000,00
		TOTAL	1.107.826,89
2 – Valor total da liquidação do Adicional ao IMI		**11101**	18.878,27
3 – Valor tributável total dos prédios de que é proprietário e sobre os quais incidiu o Adicional ao IMI		**11102**	2.607.826,89

ANEXO J

Destina-se a declarar os rendimentos obtidos fora do território português, por residentes, e a identificar contas de depósitos ou de títulos abertas em instituição financeira não residente em território português.

Os documentos originais comprovativos dos rendimentos e do correspondente imposto pago no estrangeiro**, emitidos pela autoridade fiscal** do(s) Estado(s) de onde são provenientes os rendimentos, bem como, se for caso disso, o(s) comprovativo(s) da natureza pública daqueles, devem ser conservados para que possam ser disponibilizados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) sempre que esta os solicite.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO J

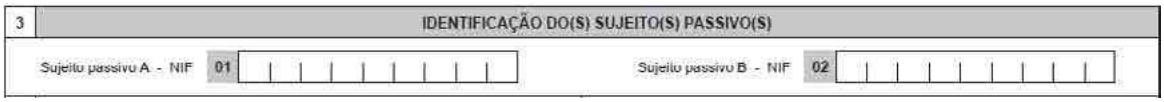
Os sujeitos passivos residentes, quando estes ou os dependentes que integram o agregado familiar, no ano a que respeita a declaração, tenham obtido rendimentos fora do território português ou sejam titulares, beneficiários ou estejam autorizados a movimentar contas de depósitos ou de títulos abertas em instituição financeira não residente em território português ou em sucursal localizada fora do território português de instituição financeira residente, nos termos do artigo 63.º- A da Lei Geral Tributária.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO J

A declaração que integre o anexo J deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) no prazo estabelecido no n.º 1 do artigo 60.º do Código do IRS, sem prejuízo da aplicação de outros prazos nas situações expressamente previstas na lei.

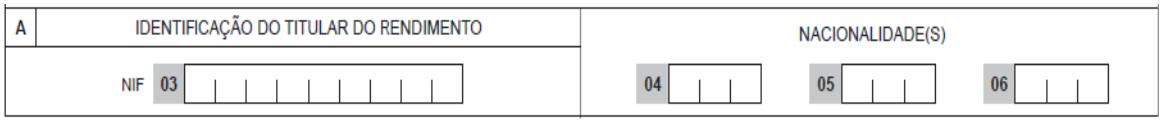
QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A do Rosto da declaração modelo 3.



QUADRO 3A – IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO E DAS SUAS NACIONALIDADES

Este anexo é **individual** e em cada um apenas podem constar os elementos respeitantes a um titular relativamente aos rendimentos obtidos fora do território português, sendo os obtidos neste território declarados nos anexos respetivos.



No caso de sujeitos passivos casados ou unidos de facto abrangidos pelo **regime de tributação separada** (quando tenha sido assinalado o campo 02 do quadro 5A ou o campo 05 do quadro 5B da folha do Rosto da declaração), e em que o titular dos rendimentos obtidos fora do território português seja um **dependente/afilhado civil/dependente em guarda conjunta**, deve incluir-se neste anexo **metade do montante dos rendimentos auferidos** por aquele titular **e do imposto pago no estrangeiro e das retenções na fonte do IRS** a que tais rendimentos tenham eventualmente sido sujeitos.

De referir ainda que nos agregados com **dependentes em guarda conjunta** os rendimentos por estes obtidos devem ser indicados na(s) declaração(ões) de rendimentos dos sujeitos passivos do agregado onde aqueles se considerem integrados, nos termos do n.º 9 do artigo 13.º do Código

do IRS, **pela totalidade ou por metade do seu valor**, consoante a tributação dos sujeitos passivos desse agregado seja conjunta ou separada, respetivamente.

Campo 03 – Destina-se a indicar o NIF do titular dos rendimentos obtidos fora do território português ou das contas de depósitos ou de títulos abertas em instituição financeira não residente em território português.

Campos 04 a 06 – Deve(m) ser indicado(s) os códigos da(s) nacionalidade(s) do titular de remunerações públicas e/ou pensões públicas indicadas com os **códigos A02 no quadro 4A e/ou H02 no quadro 5A**, respetivamente. Para o efeito, devem ser consultados e utilizados os códigos constante da tabela X incluída no final destas instruções.

Caso o titular daqueles rendimentos possua nacionalidade portuguesa deve indicar o código 620 – Portugal.

QUADRO 4 - RENDIMENTOS DE TRABALHO DEPENDENTE (CATEGORIA A)

QUADRO 4A -TRABALHO DEPENDENTE

Em cada uma das linhas deste quadro, devem ser inscritos os valores dos rendimentos da categoria A, obtidos fora do território português, com identificação da respetiva natureza, utilizando, para este efeito, os códigos indicados na tabela seguinte (Tabela I).

4	RENDIMENTOS DE TRABALHO DEPENDENTE (CATEGORIA A)							
A	Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Contribuições regimes proteção social	Imposto pago no estrangeiro	Identificação das entidades devedoras de rendimentos com NIF português		
						NIF	Retenção na fonte	Retenção da sobretaxa
401			,	,	,		,	,
402			,	,	,		,	,
403			,	,	,		,	,
404			,	,	,		,	,
405			,	,	,		,	,
SOMA			,	,	,		,	,

TABELA I - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE (CATEGORIA A)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	DESCRITIVO
A01	Remunerações privadas (exceto as mencionadas com o código A03)	Rendimento proveniente do trabalho prestado por conta de outrem
A02	Remunerações públicas	Rendimento proveniente do exercício de cargo ou função pública. As remunerações públicas pagas pelo Estado Português devem ser declaradas no anexo A
A03	Remunerações dos membros de órgãos de gestão/administração de sociedades – Ano de 2018 e seguintes	Remunerações a título de percentagens, senhas de presença e outras remunerações similares

Na **primeira coluna** (**Código Rendimentos**) deve ser indicado o código referido na tabela I supra que corresponda à natureza dos rendimentos a declarar.

Na **segunda coluna** (**País da Fonte**) deve identificar-se o código do país da fonte dos rendimentos, ou seja, o **país onde o trabalho foi prestado** (para este efeito deve consultar-se e utilizar-se os códigos constante da tabela X incluída no final destas instruções). Caso se trate de remunerações públicas (A02), o país da fonte é o Estado pagador dos rendimentos.

Na **terceira coluna** (**Rendimento bruto**) deve ser inscrito o montante dos rendimentos brutos, ou seja, ilíquido de imposto pago no estrangeiro e de outras deduções.

Na **quarta coluna** (**Contribuições para regimes de proteção social**), devem ser indicadas as contribuições obrigatórias para regimes de segurança social que incidiram sobre as respetivas remunerações, quando devidamente comprovadas.

Na **quinta coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

Nas colunas seguintes (**Identificação das entidades devedoras de rendimentos com NIF português**), tendo havido retenção do IRS em Portugal, devem ser indicados os seguintes dados:

- **Sexta coluna** (**NIF**): entidade com NIF português que tenha procedido à retenção na fonte de imposto português;
- **Sétima coluna** (**Retenção na fonte**): valor que possa ter sido retido em território português, o qual terá a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final;
- **Oitava coluna** (**Retenção sobretaxa**): montante da retenção de sobretaxa, o qual terá a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final- Aplicável aos anos de 2015 a 2017.

QUADRO 4B – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA A

B	PAGAMENTOS POR CONTA (art.º 102.º, n.º 8, do CIRS)	01	,

Campo 01 – Deve ser indicado o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final (conforme previsto no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS), relativamente aos rendimentos constantes do quadro 4A.

QUADRO 4C – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA A

Relativamente às duas naturezas de rendimentos que podem ser inscritos no quadro 4A, devem ainda ser preenchidos alguns dados complementares para aplicação das regras de tributação e de eliminação da dupla tributação internacional, previstas nas Convenções para Evitar a Dupla Tributação celebradas por Portugal e no artigo 81.º do Código do IRS.

C	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA A							
	Linha Q4A	Remunerações privadas - Códigos A01 e A03				Remunerações públicas - Código A02		
		País da entidade pagadora	Dias de permanência no país de exercício do emprego		Trabalhador fronteiriço (Espanha)	Caso as funções públicas tenham sido exercidas em Portugal, foi esse o motivo pelo qual se tornou residente em Portugal?		
			≤ 183	> 183		Sim	Não	
451			☐	☐	☐	☐	☐	
452			☐	☐	☐	☐	☐	
453			☐	☐	☐	☐	☐	
454			☐	☐	☐	☐	☐	
455			☐	☐	☐	☐	☐	

Na **primeira coluna** deve ser indicada a linha do quadro 4A a que corresponda a informação complementar a inscrever neste quadro 4C.

Para rendimentos do código A01 – Remunerações privadas devem ser indicados os seguintes dados:

- Na **segunda coluna** deve indicar-se o código do país onde se situa a sede da entidade pagadora dos rendimentos (consultar tabela X das instruções). Caso a entidade pagadora tenha residência em Portugal, deverá ser indicado o código 620.

- Deve ser assinalada com uma cruz a **terceira coluna** ou a **quarta coluna**, respetivamente, consoante os dias de permanência do titular no país onde o trabalho foi prestado (identificado na segunda coluna do quadro 4A) tenha sido igual ou inferior a 183 dias ou superior a 183 dias.
- A **quinta coluna** deve ser assinalada com uma cruz no caso de se tratar de um trabalhador fronteiriço, ou seja, quem, exercendo o emprego/trabalho em Espanha, tem a sua residência em Portugal, onde regressa normalmente todos os dias.

Para rendimentos do código A02 – Remunerações públicas devem ser indicados os seguintes dados:

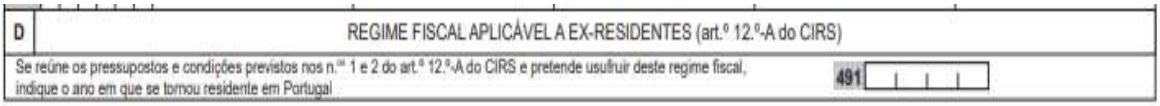
- A **sexta coluna** será assinalada com uma cruz caso o titular dos rendimentos se tenha tornado residente em território português unicamente com o fim de prestar as funções públicas subjacentes.
- A **sétima coluna** será assinalada com uma cruz caso o titular dos rendimentos não se tenha tornado residente em território português unicamente com o fim de prestar as funções públicas subjacentes, designadamente quando já residisse em território português em momento anterior ao do exercício daquelas funções.

Para rendimentos do código A03 – Remunerações dos membros de órgãos de gestão/administração de sociedades

- Na **segunda coluna** deve indicar-se o código do país onde se situa a sede da entidade pagadora dos rendimentos (consultar tabela X das instruções).

QUADRO 4D – REGIME APLICAVEL A EX-RESIDENTES (ART.º 12 A DO CIRS)

Os sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos nos n.ºs 1 e 2 do artigo 12.º-A do Código do IRS, devem, no campo 491 deste quadro, indicar o ano em que se tornaram fiscalmente residentes em Portugal.



Nos termos do referido artigo 12.º-A do Código do IRS, podem beneficiar do regime fiscal aplicável a ex-residentes os sujeitos passivos que:

a) tornando-se fiscalmente residentes, nos termos dos nºs 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS:

I. até 2026, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos cinco anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território em qualquer período antecedente ao previsto na alínea anterior;

II. em 2021, 2022 ou 2023, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2017, 2018 e 2019, respetivamente;

III. em 2019 ou 2020, não tenham sido considerados residentes em território português, em qualquer dos três anos anteriores e tenham sido residentes no mesmo território antes de 31 de dezembro de 2015;

b) não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual.

c) tenham a sua situação tributária regularizada em cada um dos anos em que seja aplicável o regime de benefício fiscal.

QUADRO 4E – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM – Anos de 2020 a 2024

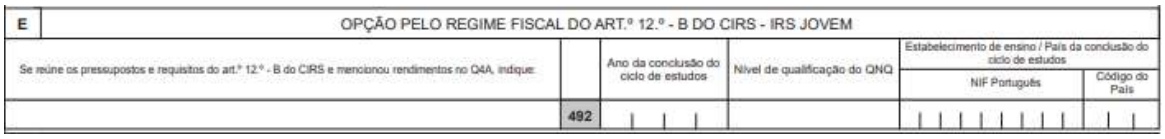
Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos, relativas aos anos de 2020 a 2024, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação aplicável a esses anos, a saber:

a) Tenham idade compreendida entre:

I. 18 e 26 anos - anos de 2020 e 2021;
II. 18 e 26 anos, ou 30 anos, quando tenham concluído o ciclo de estudos correspondente ao nível 8 do Quadro Nacional de Qualificações - anos de 2022 e seguintes;

b) Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;
c) Não tenham solicitado a sua inscrição como residente não habitual;
d) Não usufruam do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);
e) Tenham concluído um ciclo de estudos igual ou superior ao nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ).

Devendo os sujeitos passivos, que pretendam usufruir deste regime, indicar o respetivo titular de rendimentos, o ano em que o ciclo de estudos foi concluído e o correspondente nível de qualificação, do Quadro Nacional de Qualificações (QNQ), bem como a identificação fiscal do estabelecimento de ensino onde os estudos foram concluídos, ou, em alternativa, o código do país, de acordo com a tabela X constante das instruções de preenchimento do anexo J, caso os referidos estudos tenham sido concluídos fora do território nacional.



E	OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º - B DO CIRS - IRS JOVEM				
Se reúne os pressupostos e requisitos do art.º 12.º - B do CIRS e mencionou rendimentos no Q4A, indique:		Ano da conclusão do ciclo de estudos	Nível de qualificação do QNQ	Estabelecimento de ensino / País da conclusão do ciclo de estudos	
				NIF Português	Código do País
	492				

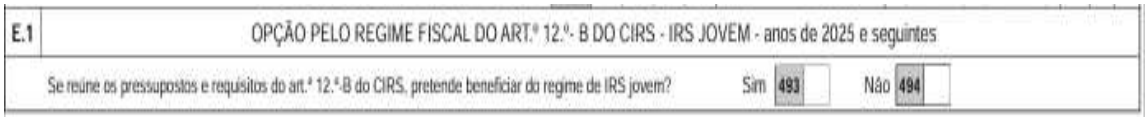
A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS, aplica-se:

a) No primeiro ano da obtenção de rendimentos após a conclusão do ciclo de estudos e nos quatro anos seguintes, desde que a opção seja exercida até à idade máxima supra referida;
b) Em anos seguidos ou interpolados, desde que a idade máxima do sujeito passivo não ultrapasse os 35 anos, inclusive.

Para efeitos de preenchimento da coluna "Nível de qualificação do QNQ", devem ser utilizados os códigos constantes da tabela seguinte:

CÓDIGOS	Nível de qualificação do QNQ
01	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.
02	Nível 5 – Qualificação de nível pós-secundária não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior.
03	Nível 6 – Licenciatura.
04	Nível 7 – Mestrado.
05	Nível 8 – Doutoramento.

QUADRO 4E.1 – OPÇÃO PELO REGIME FISCAL DO ART.º 12.º-B DO CIRS - IRS JOVEM – Anos de 2025 e seguintes



Este quadro deve ser preenchido nas declarações de rendimentos relativas a 2025 e anos seguintes, pelos sujeitos passivos que reúnam os pressupostos e condições previstos no artigo 12.º-B do Código do IRS, na redação da Lei n.º 45-A/2024, de 31 de dezembro, a saber:

a. Tenham, a 31 de dezembro do ano a que respeitam os rendimentos, idade não superior a 35 anos;
b. Não sejam identificados como dependentes, no Q6 do rosto da declaração;
c. Não tenham mais de 10 anos de obtenção de rendimentos, como sujeito passivo, das categorias A e/ou B no ano da declaração;
d. Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;
e. Não beneficiem ou tenham beneficiado do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, previsto no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais;
f. Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal aplicável a ex-residentes (artigo 12.º-A do Código do IRS);
g. Tenham a sua situação tributária regularizada. Devendo os sujeitos passivos indicar se pretendem usufruir ou não deste regime, assinalando “SIM” ou “NÃO”, no presente quadro.

A isenção prevista no n.º 1 do artigo 12.º-B do Código do IRS determina o englobamento dos rendimentos isentos para efeitos do disposto no nº 4 do artigo 22º do Código do IRS e:

a. Aplica-se no primeiro ano em que seja exercida a opção e nos nove anos de obtenção de rendimentos subsequentes em que seja exercida a opção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos;
b. Não se aplica nos anos em que não sejam auferidos rendimentos das categorias A e ou B, retomando a sua aplicação pelo número de anos de obtenção de rendimentos remanescente, até perfazer o total de 10 anos de gozo da isenção, sem ultrapassar a idade máxima de 35 anos.

QUADRO 5 A- RENDIMENTOS DE PENSÕES (CATEGORIA H)

Em cada uma das linhas, deste quadro, devem ser inscritos os valores dos rendimentos da categoria H obtidos fora do território português, com identificação da respetiva natureza, utilizando, para o efeito, os códigos constantes da tabela seguinte (Tabela II).

5	RENDIMENTOS DE PENSÕES (CATEGORIA H)											
A	Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Contribuições regimes proteção social	Imposto pago no estrangeiro		Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Contribuições regimes proteção social	Imposto pago no estrangeiro
501			,	,	,	506			,	,	,
502			,	,	,	507			,	,	,
503			,	,	,	508			,	,	,
504			,	,	,	509			,	,	,
505			,	,	,	510			,	,	,
SOMA									,	,	,

TABELA II - RENDIMENTOS DE PENSÕES (CATEGORIA H)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	DESCRITIVO
H01	Pensões	Pensões que não tenham a natureza de pensões públicas
H02	Pensões públicas	Pensões pagas em consequência do exercício de um emprego ou cargo público anterior
H03	Pensões de alimentos	Rendimentos auferidos a título de pensões de alimentos, conforme estão previstas na parte final da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS
H04	Rendas temporárias e vitalícias	Rendimentos auferidos a título de rendas temporárias ou vitalícias, conforme estão previstas na alínea d) do n.º 1 do artigo 11.º do Código do IRS

Na **primeira coluna** (**Código Rendimento**) deve ser indicado o código correspondente ao rendimento, de acordo com a Tabela II.

Na **segunda coluna** (**País da Fonte**) deve identificar-se o código do país da fonte dos rendimentos os códigos constantes da Tabela X, incluída no final destas instruções.

Na **terceira coluna** (**Rendimento bruto**) deve ser inscrito o montante do rendimento bruto, ou seja, ilíquido de imposto pago no estrangeiro e de outras deduções.

Na **quarta coluna** (**Contribuições para regimes de proteção social**) devem ser incluídas as contribuições obrigatórias para regimes de segurança social que incidiram sobre as respetivas pensões, quando devidamente comprovadas.

Na **quinta coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

QUADRO 5B – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA H

B	PAGAMENTOS POR CONTA (art.º 102.º, n.º 8, do CIRS)	01	. . ,

Campo 01 – Este campo deve ser preenchido quando o sujeito passivo, relativamente aos rendimentos constantes do quadro 5A, tenha efetuado pagamentos por conta do imposto devido a final nos termos previstos no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS.

QUADRO 5C – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA H

Relativamente aos rendimentos declarados no quadro 5A e respetivas naturezas, devem ainda ser preenchidos alguns dados complementares para aplicação das regras de tributação e de eliminação da dupla tributação internacional, previstas nas Convenções para Evitar a Dupla Tributação celebradas por Portugal e no artigo 81.º do Código do IRS.

C	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA H										
	Linha Q5A	Origem da pensão - Código H01			Rendas temporárias e vitalícias - Código H04		Linha Q5A	Origem da pensão - Código H01			Rendas temporárias e vitalícias - Código H04
		Decorrentes de emprego anterior	Segurança social	Outra	Contribuições iniciais			Decorrentes de emprego anterior	Segurança Social	Outra	Contribuições iniciais
551		☐	☐	☐	. . ,	556		☐	☐	☐	. . ,
552		☐	☐	☐	. . ,	557		☐	☐	☐	. . ,
553		☐	☐	☐	. . ,	558		☐	☐	☐	. . ,
554		☐	☐	☐	. . ,	559		☐	☐	☐	. . ,
555		☐	☐	☐	. . ,	560		☐	☐	☐	. . ,

Na **primeira coluna** deve ser indicada a linha do quadro 5A a que corresponda a informação complementar a inscrever neste quadro.

Para rendimentos do código H01 – Pensões devem ser indicados os seguintes dados:

- A **segunda coluna** deve ser assinalada caso a pensão seja paga em consequência do exercício de um emprego anterior.
- A **terceira coluna** deve ser assinalada caso a entidade pagadora da pensão seja a segurança social do país da fonte (indicado na segunda coluna do quadro 5A).
- A **quarta coluna** deve ser assinalada com uma cruz quando não se verifique qualquer das situações referidas nas segunda e terceira colunas.

Para rendimentos do código H04 – Rendas temporárias e vitalícias devem ser indicados os seguintes dados:

- Na **quinta coluna** deve indicar-se o montante das contribuições iniciais (para efeitos do disposto no artigo 54.º do Código do IRS) subjacentes às rendas temporárias ou vitalícias declaradas na linha correspondente no quadro 5A.

QUADRO 5D – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA AS PENSÕES DE ALIMENTOS

No caso de no quadro 5A terem sido declarados rendimentos com o **código H03 – pensões de alimentos** –, os quais são tributados autonomamente por aplicação da taxa especial de 20% prevista no artigo 72.º do Código do IRS, o respetivo titular pode optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando, para o efeito, o **campo 02**. Caso não pretenda exercer essa opção, deve assinalar **o campo 03**.

D	OPTA PELO ENGLOBAMENTO DOS RENDIMENTOS DO CÓDIGO H03?	Sim	02 ☐	Não	03 ☐

De notar que a opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos de pensões de alimentos da categoria H, nos termos do n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

QUADRO 6 A- RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS (CATEGORIA B)

Deve indicar-se em cada uma das linhas deste quadro os valores dos rendimentos da categoria B obtidos fora do território português, bem como a respetiva natureza, utilizando, para este efeito, os códigos constantes da tabela seguinte (Tabela III).

6	RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS (CATEGORIA B)								
A	Código rendim.	País da fonte	Estabelecimento estável ou instalação fixa		Rendimento	Contribuições regimes proteção social	Imposto pago no estrangeiro	Imposto retido em Portugal	
			Sim	Não				NIF da entidade retentora	Retenção na fonte
601			☐	☐	,	,	,		,
602			☐	☐	,	,	,		,
603			☐	☐	,	,	,		,
604			☐	☐	,	,	,		,
605			☐	☐	,	,	,		,
606			☐	☐	,	,	,		,
SOMA					,	,	,		,

TABELA III - RENDIMENTOS EMPRESARIAIS E PROFISSIONAIS (CATEGORIA B)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	DESCRITIVO
B01	Rendimentos comerciais e industriais	Poderá incluir, nomeadamente: – Rendimentos de vendas de mercadorias e produtos – Rendimentos de prestações de serviços de atividades hoteleiras e similares, restauração e bebidas – Outros rendimentos previstos no artigo 4.º do Código do IRS, que sejam considerados comerciais ou industriais e que não se enquadrem nos códigos B05,B09 e B12
B02	Rendimentos agrícolas, silvícolas ou pecuários	Poderá incluir, nomeadamente: – Rendimentos de vendas de mercadorias e produtos – Outros rendimentos previstos no artigo 4.º do Código do IRS, que sejam considerados agrícolas, silvícolas ou pecuários e que não se enquadrem nos códigos B05 e B09
B03	Rendimento das atividades profissionais especificamente previstas na Tabela do artigo 151.º do CIRS (exceto B10 e B11)	Rendimentos auferidos no exercício, por conta própria, de qualquer atividade de prestação de serviços que tenha enquadramento na alínea b) do n.º 1 do artigo 3.º do CIRS, com **exceção das de artista e desportista (código B08),** independentemente de a atividade exercida estar classificada de acordo com a Classificação Portuguesa de Atividades Económicas (CAE), do Instituto Nacional de Estatística, ou de acordo com os códigos mencionados na tabela de atividades aprovada pela Portaria n.º 1011/2001, de 21 de agosto, mas com exclusão da atividade com o código "*1519 - Outros prestadores de serviços*"
B04	Rendimentos de prestações de serviços não previstas nos códigos anteriores	Demais rendimentos de prestações de serviços não enquadráveis noutros códigos
B05	Rendimentos de propriedade intelectual ou industrial	Rendimentos da propriedade intelectual **(não abrangida pelo artigo 58.º do EBF)** industrial ou de prestação de informações
B06	Rendimentos de propriedade intelectual (rendimentos abrangidos pelo artigo º 58.º do EBF - parte não isenta)	Parte não isenta dos rendimentos provenientes da propriedade intelectual que cumpram os requisitos previstos no artigo 58.º do EBF, a qual pode corresponder: i) 50% dos rendimentos provenientes da propriedade literária, artística e científica, incluindo os provenientes da alienação de obras de arte de exemplar único e os provenientes das obras de divulgação pedagógica e científica, auferidos por autores residentes em território português, desde que esse montante não ultrapasse € 10 000,00, **ou** ii) Quando o montante referido na alínea anterior exceder € 10 000,00, à parte dos rendimentos que exceda este montante
B07	Rendimentos da propriedade intelectual (rendimentos abrangidos pelo artigo 58.º do EBF - parte isenta)	Parte isenta dos rendimentos provenientes da propriedade intelectual, que corresponde a 50% dos mesmos ou a € 10 000,00, de acordo com o esclarecido para o código B06
B08	Rendimentos de artistas e desportistas - Ano de 2017 e anteriores	Rendimentos provenientes da atividade pessoal de profissional de espetáculo ou desportista

B09	Rendimentos imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais: i) Resultado positivo de rendimentos prediais ii) Rendimentos de capitais iii)Saldo positivo entre as mais e menos-valias e restantes incrementos patrimoniais	Resultado positivo de rendimentos prediais imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais, nos termos da alínea a) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS e da atividade de arrendamento, quando haja opção pela tributação no âmbito da categoria B O resultado positivo dos rendimentos prediais corresponde ao resultado positivo que se apura mediante a dedução aos rendimentos prediais brutos das despesas e encargos previstos no artigo 41.º do Código do IRS, nos termos e condições aí definidos Rendimentos de capitais imputáveis a atividade geradora de rendimentos da categoria B, nos termos da alínea b) do n.º 2 do artigo 3.º do Código do IRS Saldo positivo entre as mais e menos-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 afetos ao ativo da empresa e, bem assim, do saldo positivo das mais e menos-valias que, não se encontrando nessas condições, decorram das operações referidas no n.º 1 do artigo 10.º do Código do IRS, quando imputáveis a atividades geradoras de rendimentos empresariais e profissionais
B10	Rendimentos de artistas – Ano de 2018 e seguintes	Rendimentos provenientes da atividade pessoal de profissional de espetáculo
B11	Rendimentos de desportistas – Ano de 2018 e seguintes	Rendimentos provenientes da atividade pessoal de desportista

B12	Rendimentos comerciais e industriais (criptoativos)	Rendimentos de operações com criptoativos
B13	Rendimentos de prestação de serviços (criptoativos)	Rendimentos provenientes da mineração de criptoativos

Na **primeira coluna** (Código Rendimento) deve indicar-se o código do rendimento, de acordo com o estabelecido na Tabela III supra.

Na **segunda coluna** (País da Fonte) deve ser identificado o código do país da fonte dos rendimentos, ou seja, o **país do local da prestação dos serviços**, devendo, para este efeito, consultar-se e utilizar-se os códigos constantes da Tabela X no final destas instruções.

Deve ser assinalada com uma cruz a **terceira coluna** ou a **quarta coluna** (Estabelecimento estável ou Instalação fixa), respetivamente, consoante o titular de qualquer dos rendimentos dos tipos B01 a B09 **possua,** ou não, estabelecimento estável ou instalação fixa no país da fonte dos rendimentos (indicado na segunda coluna do quadro 6A).

Sem prejuízo da necessária consulta do disposto em matéria de estabelecimento estável e instalação fixa, na Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e o Estado da fonte dos rendimentos declarados pelo titular, pode entender-se, segundo o disposto na Convenção Modelo da OCDE, como estabelecimento estável uma instalação fixa através da qual a empresa exerce toda ou parte da sua atividade, nomeadamente:

- Um local de direção; uma sucursal; um escritório; uma fábrica; uma oficina; uma mina, um poço de petróleo ou gás, uma pedreira ou qualquer local de extração de recursos naturais;
- Um local ou um estaleiro de construção ou um projeto de instalação ou de montagem, se a sua duração exceder 12 meses;
- Quando uma pessoa — que não seja um agente independente — atue por conta da atividade e tenha ou habitualmente exerça no outro país, poderes para celebrar contratos

em nome da atividade do titular, exceto relativamente a qualquer das situações que se elencam de seguida.

Não se consideram como compreendidos no **conceito de estabelecimento estável** os seguintes exemplos:

- As instalações utilizadas unicamente para armazenar, expor ou entregar bens ou mercadorias pertencentes à atividade;
- Um depósito de bens ou de mercadorias pertencentes à atividade, mantido unicamente para os armazenar, expor ou entregar;
- Um depósito de bens ou de mercadorias pertencentes à atividade, mantido unicamente para serem transformados por outra empresa;
- Uma instalação fixa mantida unicamente para comprar bens ou mercadorias ou reunir informações para a atividade;
- Uma instalação fixa mantida unicamente para exercer, para a atividade, qualquer outra atividade de carácter preparatório ou auxiliar;
- Uma instalação fixa mantida unicamente para o exercício de qualquer combinação das atividades anteriormente referidas, desde que a atividade de conjunto da instalação fixa resultante desta combinação seja de carácter preparatório ou auxiliar;
- O exercício da atividade por intermédio de um corretor, de um comissário geral ou de qualquer outro agente independente, desde que essas pessoas atuem no âmbito normal da sua atividade.

Na **quinta coluna** (Rendimento) deve ser inscrito o montante do rendimento ilíquido de imposto pago no estrangeiro.

Caso o titular tenha assinalado a **não existência de estabelecimento estável**, o rendimento declarado deverá ser o rendimento ilíquido de gastos e outras deduções.

Caso o titular tenha **assinalado a existência de estabelecimento estável**, o rendimento declarado deve ser líquido de gastos e de outras deduções.

Na **sexta coluna** (Contribuições para regimes de proteção social) deve indicar-se o valor das contribuições obrigatórias para regimes de segurança social que tenham sido pagas relativamente aos rendimentos declarados, quando devidamente comprovadas.

Na **sétima coluna** (Imposto pago no estrangeiro) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

As colunas seguintes (**Imposto retido em Portugal**) devem ser preenchidas quando tenha havido retenção do IRS em Portugal, com a indicação dos seguintes dados:

- **Oitava coluna** (NIF da entidade retentora):
    - Deve indicar-se o NIF português da entidade que tenha procedido à retenção na fonte do IRS;
- **Nona coluna** (Retenção na fonte):
    - Deve indicar-se o IRS retido na fonte, o qual terá a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final.

QUADRO 6B – INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA CATEGORIA B

Relativamente aos rendimentos declarados no quadro 6A e respetivas naturezas, devem ainda ser fornecidos no quadro 6B alguns dados complementares para efeitos da aplicação das regras

de tributação e de eliminação da dupla tributação internacional, previstas nas Convenções para Evitar a Dupla Tributação celebradas por Portugal e no artigo 81.º do Código do IRS.

B	INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PARA A CATEGORIA B											
	Linha Q6A	Trabalho independente - Códigos B03 / B04 Dias de permanência no país da prestação dos serviços		Linha Q6A	Trabalho independente - Códigos B03 / B04 Dias de permanência no país da prestação dos serviços		Linha Q6A	Trabalho independente - Códigos B03 / B04 Dias de permanência no país da prestação dos serviços	
		< 183 < 9 m (Panamá)	≥ 183 ≥ 9 m (Panamá)		< 183 < 9 m (Panamá)	≥ 183 ≥ 9 m (Panamá)		< 183 < 9 m (Panamá)	≥ 183 ≥ 9 m (Panamá)
651		☐	☐	654	☐	☐	657	☐	☐
652		☐	☐	655	☐	☐	658	☐	☐
653		☐	☐	656	☐	☐	659	☐	☐
Se dos rendimentos declarados no quadro 6A, existem montantes que respeitem a herança indivisa, indique a linha:									

Na **primeira coluna** deve ser indicada a linha do quadro 6A a que corresponde a informação complementar a inscrever neste quadro 6B.

Para rendimentos dos **códigos B03 e B04 – Profissional e independente** e nas situações em que tenha sido declarada a **não existência** de estabelecimento estável ou instalação fixa deve assinalar-se na coluna respetiva se o número de dias de permanência do titular no país onde o serviço foi prestado foi inferior a 183 dias ou igual ou superior a 183 dias (ou a 9 meses, no caso de aquele país ser o Panamá – código 591 da Tabela X).

No caso de parte ou da totalidade dos rendimentos declarados no quadro 6A respeitarem a **herança indivisa**, deve indicar-se a linha do quadro 6A onde os mesmos foram declarados.

QUADRO 7 A – RENDIMENTOS PREDIAIS (CATEGORIA F)

Em cada uma das linhas, deste quadro, devem ser inscritos os valores dos rendimentos de categoria F obtidos fora do território português, bem como a respetiva natureza, utilizando, para este efeito, o código constante da tabela seguinte (Tabela IV):

TABELA IV - RENDIMENTOS PREDIAIS (CATEGORIA F)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	DESCRITIVO
F01	Rendimentos prediais	Rendimentos auferidos, conforme previstos no artigo 8.º do Código do IRS

7	RENDIMENTOS PREDIAIS (CATEGORIA F)								
A	Código rendim.	País da fonte	Rendimento líquido	Imposto pago no estrangeiro		Código rendim.	País da fonte	Rendimento líquido	Imposto pago no estrangeiro
701			,	,	704			,	,
702			,	,	705			,	,
703			,	,	706			,	,
SOMA			,	,				,	,

Na **primeira coluna** (Código Rendimento) deve identificar-se a natureza do rendimento, indicando, para o efeito, o código constante da Tabela IV supra.

Na **segunda coluna** (País da Fonte) deve indicar-se o código do país da fonte dos rendimentos, ou seja, o país onde se **situa o imóvel**, consultando-se e utilizando-se, para este efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Na **terceira coluna** (**Rendimento líquido**) deve ser inscrito o montante dos rendimentos líquido dos gastos suportados com a respetiva obtenção, mas ilíquido de imposto pago no estrangeiro, devendo ainda atender-se ao seguinte:

- Os gastos a considerar correspondem aos efetivamente suportados e pagos no ano pelo sujeito passivo, pelo período em que o(s) prédio(s) esteve(iveram) arrendado(s), nomeadamente os que digam respeito à conservação e manutenção do(s) prédio(s), a despesas de condomínio, a impostos e taxas autárquicas.

  Também podem ser deduzidos os gastos relativos a obras de conservação e manutenção do(s) prédio(s) que tenham sido suportados e pagos nos 24 meses anteriores ao início do arrendamento, desde que, entretanto, o(s) imóvel(eis) não tenha(m) sido utilizado(s) para outro fim que não o arrendamento;
- Não podem ser considerados os gastos de natureza financeira, os relativos a depreciações e os relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração (n.º 1 do artigo 41.º do Código do IRS);
- Caso o SP arrende parte de prédio suscetível de utilização independente, os encargos a deduzir são imputados de acordo com o respetivo valor patrimonial tributário ou, na falta deste, na proporção da área utilizável de tal parte na área total utilizável do prédio.

Na **quarta coluna** (Imposto pago no estrangeiro) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

QUADRO 7B – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS RENDIMENTOS PREDIAIS

Os rendimentos prediais (categoria F) são tributados autonomamente à taxa especial de tributação de 28% prevista no artigo 72.º do Código do IRS. Contudo, o titular deste tipo de rendimentos pode optar pelo respetivo englobamento, devendo, para o efeito, assinalar o **campo 01**. Caso não pretenda exercer esta opção, deve assinalar o **campo 02**.

De notar que a opção pelo englobamento implica, nos termos do n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS, que sejam englobados todos os demais rendimentos da mesma categoria (categoria F).



QUADRO 7C – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA F



Campo 03 – Deve ser indicado o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final (conforme previsto no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS), relativamente aos rendimentos constantes do quadro 7A.

QUADRO 8 A – RENDIMENTOS DE CAPITAIS (CATEGORIA E)

Em cada uma das linhas, deste quadro, devem ser inscritos os valores dos rendimentos da categoria E, obtidos fora do território português, e identificada a respetiva natureza, utilizando, para este efeito, os códigos constantes da tabela seguinte (Tabela V):

8	RENDIMENTOS DE CAPITAIS (CATEGORIA E)							
A	Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Imposto pago no estrangeiro			Imposto retido em Portugal	
				No país da fonte	País do agente pagador Diretiva da poupança 2003/48/CE		NIF da entidade retentora	Retenção na fonte
					Cód. país	Imposto retido		
801	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
802	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
803	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
804	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
805	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
806	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
807	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
808	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
809	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
810	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
811	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
812	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
813	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
814	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
815	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
816	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
817	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
818	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
819	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,
820	| |	| |	. . ,	. . ,	| |	. . ,	| | | | | | | | |	. . ,

TABELA V - RENDIMENTOS DE CAPITAIS (CATEGORIA E)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	DESCRITIVO
E01	Royalties e Assistência Técnica	Retribuições de qualquer natureza atribuídas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor, de uma marca de fabrico ou de um processo secreto e de uma patente, quando não auferidas pelo titular originário, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico ou por informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico
E10	Dividendos ou lucros – com retenção em Portugal	Rendimentos ilíquidos de participações sociais (lucros ou dividendos), devidos por entidades que não tenham domicílio em território português a que possa imputar-se o pagamento, pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, residentes em território português, por intermédio de entidades que estejam mandatadas por devedores ou titulares ou ajam por conta de uns ou outros, e que foram sujeitos a retenção, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS Não devem ser incluídos neste código os dividendos sujeitos a retenção, nos termos da alínea c) do n.º 12 do artigo 71.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados com o código E99
E11	Dividendos ou lucros – sem retenção em Portugal	Idêntico ao código E10 quando não houve retenção na fonte em Portugal

E20	Rendimentos de valores mobiliários, com retenção em Portugal (exceto E10, E23, E24)	Rendimentos de valores mobiliários devidos por entidades que não tenham aqui domicílio a que possa imputar-se o pagamento, pagos ou colocados à disposição dos respetivos titulares, residentes em território português, por intermédio de entidades que estejam mandatadas por devedores ou titulares ou ajam por conta de uns ou outros, e que foram sujeitos a retenção nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS, com exceção dos lucros ou dividendos (código E10) e dos rendimentos abrangidos pela Diretiva da Poupança 2003/48/CE (códigos E23 e E24) Não devem ser incluídos os rendimentos de capitais a que se refere a alínea c) do n.º 12 do artigo 71.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados com o código E99
E21	Juros sem retenção em Portugal (exceto E22, E23, E24)	Juros definidos como tal no artigo 5.º do Código do IRS, referidos na alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, que não tenham sido sujeitos a retenção na fonte em Portugal, de acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 71º do Código do IRS, com exceção dos abrangidos pela Diretiva da Poupança 2003/48/CE, que devem ser declarados com os códigos E23 ou E24 Não devem ser incluídos os juros referidos na alínea a) do n.º 18 do artigo 72.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados com o código E99
E22	Outros rendimentos de capitais sem retenção (exceto E11, E21, E23, E24)	Rendimentos referidos na alínea d) do n.º 1 do artigo 72.º do Código do IRS, incluindo a diferença positiva referente a seguros e operações do ramo vida do n.º 3 do artigo 5.º do Código do IRS (inclui remissão dos artigos 20.º-A, 21.º e 26.º, este último na redação em vigor até 30 de dezembro de 2011 e aplicável às importâncias aplicadas até essa mesma data, todos do EBF), que não tenham sido sujeitos a retenção na fonte em Portugal, de acordo com o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 71.º do Código do IRS, com exceção dos lucros declarados com o código E11, dos juros declarados com o código E21 e dos rendimentos abrangidos pela Diretiva da Poupança declarados com os códigos E23 ou E24 Não devem ser incluídos os rendimentos referidos na alínea a) do n.º 18 do artigo 72.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados com o código E99
E23	Rendimentos abrangidos pela Diretiva da Poupança 2003/48/CE Países/Territórios – Período de transição – artigo 10.º da diretiva Aplicável aos anos de 2015 e 2016	Rendimentos abrangidos pelo período de transição previsto no artigo 10.º da Diretiva da Poupança que foram sujeitos a retenção no país do agente pagador nos termos dos artigos 11.º e 17.º da Diretiva 2003/48/CE, de 3 de junho Os países ou territórios abrangidos pelo período de transição que efetuam retenção na fonte nos termos da Diretiva da Poupança são os seguintes: – Estados membros: Áustria – Países terceiros: Andorra, Listenstaine, Mónaco, São Marinho e Suíça – Territórios dependentes ou associados: Curaçao, Jersey e Sint Maarten (Holandesa)
E24	Rendimentos abrangidos pela Diretiva da Poupança 2003/48/CE Restantes países não abrangidos pelo período de transição – artigo 10.º da diretiva Aplicável aos anos de 2015 a 2017	Rendimentos não abrangidos pelo período de transição previsto no artigo 10.º da Diretiva da Poupança 2003/48/CE, de 3 de junho

E25	Rendimentos de capitais (criptoativos)	Quaisquer formas de remuneração decorrentes de operações relativas a criptoativos (al. u) do n. 2 do artigo 5º do CIRS), exceto quando assumam a natureza de criptoativos, (n. º11 do artigo 5.º do CIRS) Não devem ser incluídos os rendimentos referidos na alínea a) do n.º 18 do artigo 72.º do Código do IRS, os quais devem ser declarados com o código E99
E99	Rendimentos de capitais com origem em país, território ou região com regime fiscal claramente mais favorável	Rendimentos de capitais devidos por entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português que sejam domiciliadas em país, território ou região sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, referidos na alínea c) do n.º 12 do artigo 71.º e na alínea a) do n.º 18 do artigo 72.º do Código do IRS

Na **primeira coluna** (**Código Rendimento**) deve indicar-se o código correspondente à natureza dos rendimentos declarados, utilizando, para o efeito, os códigos constantes da Tabela V.

Na **segunda coluna** (**País da Fonte**) deve indicar-se o código do país da fonte dos rendimentos, devendo, para este efeito, consultar-se e utilizar-se os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Na **terceira coluna** (**Rendimento bruto**) deve ser inscrito o montante dos rendimentos brutos, ou seja, ilíquido de imposto pago no estrangeiro.

Na **quarta coluna** (**Imposto pago no estrangeiro – No país da Fonte**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos mencionado na segunda coluna.

As **quinta e sexta colunas** (**Imposto pago no estrangeiro – País do agente pagador – Diretiva da Poupança 2003/48/CE**) só devem ser preenchidas nos casos em que foi efetuada retenção no país do agente pagador, nos termos dos artigos 11.º e 17.º da Diretiva da Poupança (Diretiva 2003/48/CE), para rendimentos e retenções mencionados com o código E23, devendo ainda observar-se o seguinte:

- Na **quinta coluna** (**Código do país**) deve indicar-se o código do país que efetuou a respetiva retenção na fonte, utilizando, para o efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções (deve consultar-se a lista de países, territórios ou regiões que efetuam retenções nos termos da referida diretiva constante do descritivo do código E23 da Tabela V);
- Na **sexta coluna** (**Imposto retido**) deve declarar-se o valor da retenção na fonte efetuada pelo agente pagador.

As colunas seguintes (**Imposto retido em Portugal**) devem ser preenchidas apenas quando tenha havido retenção de IRS em Portugal, com indicação dos seguintes dados:

- **Sétima coluna** (**NIF da entidade retentora**): Deve indicar-se o NIF português da entidade que procedeu à retenção na fonte de IRS;
- **Oitava coluna** (**Retenção na fonte**): Deve indicar-se o IRS retido na fonte, o qual terá a natureza de pagamento por conta do imposto devido a final.

QUADRO 8B – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS RENDIMENTOS DE CAPITAIS

O titular dos rendimentos de capitais (categoria E) pode optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando o **campo 01**. Caso não pretenda exercer esta opção, deve assinalar o **campo 02**.

B	OPTA PELO ENGLOBAMENTO DESTES RENDIMENTOS?	Sim	01 ☐	Não	02 ☐

A opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos da categoria E, tal como dispõe o n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

Quando for exercida a opção pelo englobamento, os lucros distribuídos (**códigos E10 ou E11**) por entidades residentes noutro Estado-membro da União Europeia que preencham os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Diretiva 90/435/CEE, de 23 de julho, **serão declarados por 50% do seu valor**, conforme dispõe o n.º 4 do artigo 40.º-A do Código do IRS.

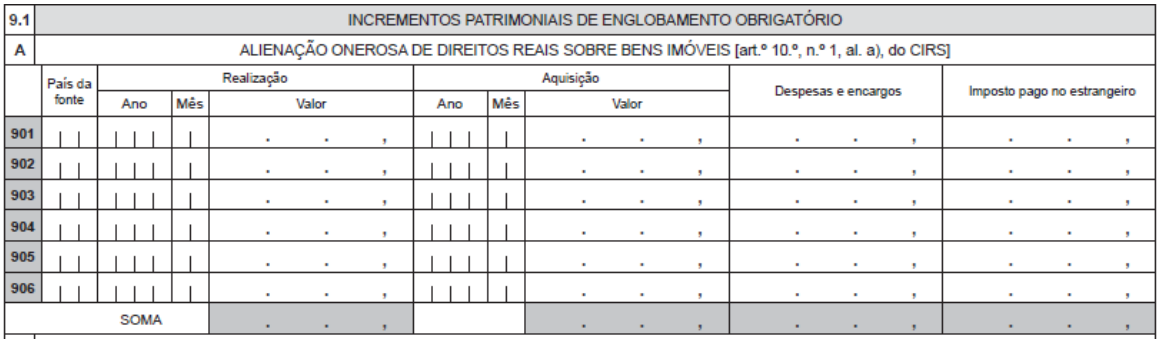
QUADRO 9.1 – INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO

Em cada uma das linhas deste quadro devem ser inscritas as operações de alienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis (direito de propriedade e direitos reais menores, como o de usufruto, de superfície, de uso e habitação) situados fora do território português.



9	RENDIMENTOS DE INCREMENTOS PATRIMONIAIS (CATEGORIA G)									
9.1	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO									
A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS]									
	País da fonte	Realização			Aquisição			Despesas e encargos	Imposto pago no estrangeiro	
		Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor			
901				,			,	,	,	
902				,			,	,	,	
903				,			,	,	,	
904				,			,	,	,	
905				,			,	,	,	
906				,			,	,	,	
	SOMA			,			,	,	,	
B	OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO									
	Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto		Imposto pago no estrangeiro		Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Imposto pago no estrangeiro
921			,		,	924			,	,
922			,		,	925			,	,
923			,		,	926			,	,
	SOMA								,	,

QUADRO 9.1 A – ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS – ARTIGO 10.º, N.º 1, ALÍNEA A), DO CÓDIGO DO IRS



9.1	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO								
A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE DIREITOS REAIS SOBRE BENS IMÓVEIS [art.º 10.º, n.º 1, al. a), do CIRS]								
	País da fonte	Realização			Aquisição			Despesas e encargos	Imposto pago no estrangeiro
		Ano	Mês	Valor	Ano	Mês	Valor		
901				,			,	,	,
902				,			,	,	,
903				,			,	,	,
904				,			,	,	,
905				,			,	,	,
906				,			,	,	,
	SOMA			,			,	,	,

Na **primeira coluna** (**País da Fonte**) deve indicar-se o código do **país onde se situa o imóvel alienado**, utilizando, para este efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Nas **segunda e terceira colunas** (**Realização – Ano e Mês**) deve indicar-se a data da realização, que é a do ato ou contrato de alienação, tendo a mesma natureza, para este efeito, o contrato-promessa de compra e venda com tradição do imóvel.

Na **quarta coluna** (**Realização – Valor**) deve inscrever-se o valor de realização (**valor de venda**) do imóvel, conforme contrato subjacente.

Nas **quinta e sexta colunas** (**Aquisição – Ano e Mês**) deve indicar-se a data da aquisição, a qual corresponde à do ato ou contrato de aquisição.

Na **sétima coluna** (**Aquisição – Valor**) deve indicar-se o valor de aquisição do imóvel, determinado de harmonia com as regras previstas nos artigos 45.º e seguintes do Código do IRS.

Na **oitava coluna** (**Despesas e encargos**) devem ser inscritos os encargos com a valorização dos bens, comprovadamente realizados nos últimos 12 anos, e as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação, bem como a indemnização comprovadamente paga pela renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a estes bens [alínea a) do artigo 51.º do Código do IRS].

Na **nona coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

A **liquidação automática assegura a consideração de apenas 50%** do saldo entre as mais e as menos-valias realizadas respeitantes a transmissões efetuadas por residentes, nos termos do n.º 2 do artigo 43.º do Código do IRS, bem como a aplicação do coeficiente de correção monetária ao valor de aquisição. Assim, todos os valores devem ser inscritos neste quadro pela totalidade, de acordo com as regras anteriormente referidas.

QUADRO 9.1 B – OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO

Em cada uma das linhas, deste quadro, devem ser declarados os incrementos patrimoniais de englobamento obrigatório obtidos fora do território português, com exceção dos rendimentos declarados no quadro 9.1A, com identificação da respetiva natureza através da utilização dos códigos constantes da tabela seguinte (Tabela VI).

B	OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO								
	Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Imposto pago no estrangeiro		Código rendim.	País da fonte	Rendimento bruto	Imposto pago no estrangeiro
921	| |	| |	. . ,	. . ,	924	| |	| |	. . ,	. . ,
922	| |	| |	. . ,	. . ,	925	| |	| |	. . ,	. . ,
923	| |	| |	. . ,	. . ,	926	| |	| |	. . ,	. . ,
SOMA								. . ,	. . ,

Na **primeira coluna** (Código Rendimentos.) deve ser indicado o código previsto na Tabela VI que corresponde à natureza dos rendimentos a declarar.

TABELA VI - INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE ENGLOBAMENTO OBRIGATÓRIO (CATEGORIA G)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA	OBSERVAÇÕES
G99	Outros incrementos patrimoniais	Cessão onerosa de posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis Cessão onerosa de direitos sobre estruturas fiduciárias incluindo a cessão onerosa da posição do beneficiário As indemnizações que visem a reparação de danos não patrimoniais, excetuadas as fixadas por decisão judicial ou arbitral ou resultantes de acordo homologado judicialmente, 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 Importâncias auferidas em virtude da assunção de obrigações de não concorrência, independentemente da respetiva fonte ou título As indemnizações devidas por renúncia onerosa a posições contratuais ou outros direitos inerentes a contratos relativos a bens imóveis

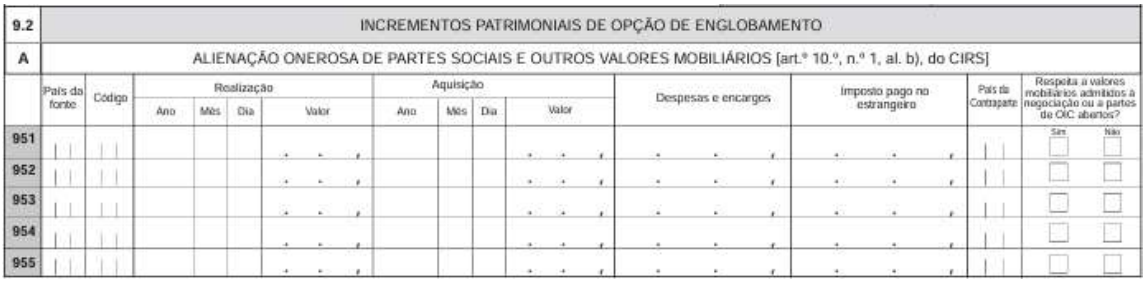
Na **segunda coluna** (**País da Fonte**) deve indicar-se o código do país da fonte dos rendimentos, utilizando-se, para o efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Na **terceira coluna** (**Rendimento**) deve ser inscrito o montante dos rendimentos ilíquido do imposto pago no estrangeiro.

Na **quarta coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

QUADRO 9.2 A – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS – ARTIGO 10.º, N.º 1, ALÍNEA B), DO CÓDIGO DO IRS

Em cada uma das linhas deste quadro devem ser inscritas as operações de alienação onerosa de partes sociais (quotas e ações) e outros valores mobiliários, com **exceção** das partes sociais e outros valores mobiliários, cuja titularidade o alienante tenha **adquirido até 31 de dezembro de 1988** e cujas entidades emitentes se situem fora do território português, devendo ainda ser identificada a respetiva natureza através da utilização dos códigos constantes da tabela seguinte (Tabela VII):



9.2	INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO													
A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS E OUTROS VALORES MOBILIÁRIOS [art.º 10.º, n.º 1, al. b), do CIRS]													
	País da fonte	Código	Realização				Aquisição				Despesas e encargos	Imposto pago no estrangeiro	País da Contraparte	Respeita a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos?	
			Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor				Sim	Não
951														☐	☐
952														☐	☐
953														☐	☐
954														☐	☐
955														☐	☐

TABELA VII - INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO (CATEGORIA G)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA
G01	Alienação onerosa de ações/partes sociais
G02	Alienação onerosa de quotas
G03	Remição e amortização com redução de capital de partes sociais
G04	Extinção ou entrega de partes sociais das sociedades fundidas, cindidas ou adquiridas no âmbito de operações de fusão, cisão ou permuta de partes sociais
G05	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
G06	Alienações de partes de capital que tenham por base 50% do valor em imóveis situados no outro Estado contratante
G10	Alienação onerosa ou reembolso de obrigações e outros títulos de dívida
G20	Resgates ou alienação de unidades de participação ou liquidação de fundos de investimento
G34	Alienação onerosa de criptoativos que constituem valores mobiliários
G90	Alienação onerosa de outros valores mobiliários

Na **primeira coluna** (**País da Fonte**) deve ser indicado o código do país da fonte dos rendimentos, utilizando-se, para o efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Na **segunda coluna** (**Código**) deve ser identificada a natureza dos rendimentos através da utilização dos códigos constantes da Tabela VII supra.

Nas **terceira, quarta e quinta colunas** (**Realização – Ano e Mês e Dia**) deve indicar-se a data da realização da operação.

Na **sexta coluna** (**Realização – Valor**) deve indicar-se o valor de realização da operação, determinado de acordo com as regras estabelecidas no n.º 4 do artigo 10.º e no artigo 44.º, ambos do Código do IRS.

Nas **sétima, oitava e nona colunas** (**Aquisição – Ano e Mês e Dia**) deve ser indicada a data da aquisição das partes sociais ou valores mobiliários em causa, aferida de harmonia com as regras previstas no n.º 6 do artigo 43.º do Código do IRS.

Na **décima coluna** (**Aquisição – Valor**) será de indicar o valor de aquisição das partes sociais ou dos valores mobiliários em causa, determinado de harmonia com as regras previstas nos artigos 45.º e seguintes do Código do IRS.

Na **décima primeira coluna** (**Despesas e encargos**) devem ser inscritos os montantes das despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação das partes sociais ou valores mobiliários em causa [alínea b) do n.º 1 do artigo 51.º do Código do IRS].

Na **décima segunda coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

Na **décima terceira coluna** (**País da Contraparte**) deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções deste anexo.

Na décima quarta coluna (Respeita a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos?), para efeitos do n.º 5 do artigo 43.º do código do IRS, pela redação dada pela Lei n.º 31/2024, de 28 de junho, será necessário qualificar se as operações dizem respeito a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de organismos de investimento coletivo abertos, assim:

- ⇨ Para os Códigos de operação G01, G04, G05, G10, G20, G34 ou G90 deve ser assinalado o campo (Sim) quando respeitem a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos;
- ⇨ Para os Códigos de operação G01, G04, G05, G10, G20, G34 ou G90 deve ser assinalado o campo (Não) quando não respeitem a valores mobiliários admitidos à negociação ou a partes de OIC abertos.

QUADRO 9.2 A1 – ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Destina-se a identificar os campos do quadro 9.2 A onde foram inscritos os valores relativos à alienação onerosa de partes sociais de micro ou pequenas empresas com sede no estrangeiro e que cumprem com os termos do anexo ao Decreto-Lei n.º 372/2007, de 6 de novembro, não cotadas nos mercados regulamentados ou não regulamentados da bolsa de valores. Estas empresas devem ser identificadas através da respetiva identificação fiscal do país da sede, sendo o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias considerado em 50% do seu valor, como dispõe o n.º 3 do artigo 43.º do Código do IRS.

A1	ALIENAÇÃO ONEROSA DE PARTES SOCIAIS DE MICRO E PEQUENAS EMPRESAS					
Campo do Q.9.2A	NIF da Sociedade	Campo do Q.9.2A	NIF da Sociedade	Campo do Q.9.2A	NIF da Sociedade	
980		981		982		

Considera-se pequena empresa a que emprega menos de 50 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros. Uma microempresa é aquela que emprega menos de 10 pessoas e cujo volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros.

O sujeito passivo deve dispor de elementos de prova, preferencialmente através de documentos de natureza autêntica, que comprovem que a(s) empresa(s) cumpre(m) com os requisitos materiais de que depende a sua qualificação enquanto micro ou pequena empresa.

QUADRO 9.2 B – OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO – ARTIGO 10.º, N.º 1, ALÍNEAS C), E E) A H), DO CÓDIGO DO IRS

Em cada uma das linhas, deste quadro, devem ser inscritos os valores dos rendimentos de incrementos patrimoniais de opção de englobamento (categoria G) obtidos fora do território português, com exceção dos rendimentos declarados no quadro 9.2.A, devendo ainda identificar-se a respetiva natureza, utilizando-se, para esse efeito, os códigos constantes da tabela seguinte (Tabela VIII):

B	OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO [art.º 10.º, n.º 1, als. c), e e) a h), do CIRS]										
	Código rendim.	País da fonte	Rendimento líquido	Imposto pago no estrangeiro	País da Contraparte		Código rendim.	País da fonte	Rendimento líquido	Imposto pago no estrangeiro	País da Contraparte
991			,	,		994			,	,	
992			,	,		995			,	,	
993			,	,		996			,	,	
						SOMA			,	,	

TABELA VIII - OUTROS INCREMENTOS PATRIMONIAIS DE OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO (CATEGORIA G)

CÓDIGO	TIPO/NATUREZA
G30	Operações relativas a instrumentos financeiros derivados (entre os quais, opções, futuros, *forwards, swaps* cambiais, *swaps* de taxa de juro e divisas e de operações cambiais a prazo), com exceção dos previstos na alínea q) do n.º 2 do artigo 5.º Código do IRS
G31	*Warrants* autónomos
G32	Certificados que atribuam direito a receber valor de ativo subjacente
G33	Produtos financeiros complexos quando o risco de perda de capital existe
G97	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
G98	Cessão onerosa de créditos, prestações acessórias e prestações suplementares

Na **primeira coluna** (**Código Rendimento**) deve indicar-se o código correspondente à natureza dos rendimentos a declarar de acordo com a Tabela VIII supra.

Na **segunda coluna** (**País da Fonte**) deve ser indicado o código do país da fonte dos rendimentos, utilizando-se, para o efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Na **terceira coluna** (**Rendimento líquido**) deve ser inscrito o montante dos rendimentos ilíquido de imposto pago no estrangeiro, determinado em harmonia com o n.º 4 do artigo 10.º e os artigos 44.º, 45.º, 48.º, 49.º e a alínea b) do artigo 51.º, todos do Código do IRS.

Na **quarta coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos.

Na **quinta coluna** (**País da Contraparte**) deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções deste anexo.

QUADRO 9.2 C – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS INCREMENTOS PATRIMONIAIS

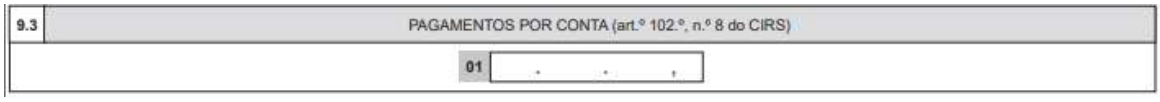
O titular dos rendimentos de incrementos patrimoniais declarados nos quadros 9.2A e 9.2B pode optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando, para o efeito, o **campo 01**. Caso não pretenda exercer essa opção, deve assinalar o **campo 02**, caso em que os rendimentos serão tributados autonomamente às taxas especiais previstas no artigo 72.º do Código do IRS.



De notar que, nos termos do n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS, a opção pelo englobamento determina o englobamento dos demais rendimentos da categoria G, relativamente aos quais exista essa opção.

Será ainda de referir que tendo sido mencionado no quadro 9.2A operações relativas a ativos detidos por um período inferior a 365 dias e o rendimento coletável for igual ou superior ao valor do último escalão do n.º 1 do artigo 68º do CIRS, o saldo entre as mais valias e menos valias destes ativos será englobado, conforme dispõe o n.º 14 do artigo 72º do CIRS.

QUADRO 9.3 – PAGAMENTOS POR CONTA – CATEGORIA G



Campo 01 – Deve ser indicado o valor do imposto (IRS) eventualmente pago por conta do imposto devido a final (conforme previsto no n.º 8 do artigo 102.º do Código do IRS), relativamente aos rendimentos constantes dos quadros 9.1A, 9.1B, 9.2A e 9.2B.

QUADRO 9.4A – ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS -ARTIGO 10.º, N.º 1, ALÍNEA K), N.º 19 E N.º 22, DO CÓDIGO DO IRS

Destina-se a declarar os rendimentos provenientes da alienação onerosa de criptoativos que não constituam valor mobiliário e que foram detidos pelo titular por um período inferior a 365 ou quando este tenha perdido a sua qualidade de residente em Portugal, conforme al. k) do n.º 1, n.º 19 e nº. 22, todos do artigo 10º do Código do IRS.

9.4	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS											
A	ALIENAÇÃO ONEROSA DE CRIPTOATIVOS QUE NÃO CONSTITUAM VALORES MOBILIÁRIOS DETIDOS POR UM PERÍODO INFERIOR A 365 DIAS OU CUJO DETENTOR TENHA PERDIDO A QUALIDADE DE RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS [art.º 10º, n.º 1, al. k), n.º 19 e n.º 22, do CIRS]											
	País da fonte	Realização				Aquisição				Despesas e encargos	Imposto pago no estrangeiro	País da Contraparte
		Ano	Mês	Dia	Valor	Ano	Mês	Dia	Valor			
1001												
1002												
		SOMA										

Na **primeira coluna** (**País da Fonte**) deve indicar-se o código do país da fonte dos rendimentos, utilizando, para este efeito, os códigos constantes da Tabela X, no final destas instruções.

Nas **segunda, terceira e quarta colunas** (Realização – Ano, Mês e Dia) deve indicar-se a data da realização;

Na **quinta coluna** (**Realização – Valor**) deve inscrever-se o valor de realização (valor de venda) dos criptoativos, determinado de acordo com as regras estabelecidas no artigo 44º do Código do IRS;

Nas **sexta, sétima e oitava colunas** (**Aquisição – Ano, Mês e Dia**) deve indicar-se a data da aquisição, a qual corresponde à do ato ou contrato de aquisição;

Na **nona coluna** (**Aquisição – Valor**) deve indicar-se o valor de aquisição dos criptoativos, determinado nos termos do artigo 45.º e seguintes do Código do IRS.
Para a determinação dos valores de realização e aquisição, deve ainda ser tomada em consideração a existência de relações especiais, nos termos do n.º 4 do artigo 63.º do Código do IRC, devendo o referido valor ter em consideração o previsto no n.º 9 do artigo 43.º do Código do IRS.

Na **décima coluna** "**Despesas e encargos**" apenas podem ser inscritas as despesas necessárias e efetivamente praticadas, inerentes à aquisição e alienação dos criptoativos;

Na **décima primeira coluna** (**Imposto pago no estrangeiro**) deve ser indicado o montante correspondente ao imposto pago no estrangeiro, devidamente comprovado por documento emitido pela autoridade fiscal do país de origem dos rendimentos

Na **décima segunda coluna** "**País da contraparte**" deve ser indicado o país da residência da contraparte (do adquirente) utilizando para o efeito o código do país de acordo com a tabela X constante das instruções do anexo J.

QUADRO 9.4B – OPÇÃO DE ENGLOBAMENTO PARA OS INCREMENTOS PATRIMONIAIS

O titular dos rendimentos de incrementos patrimoniais declarados no quadro 9.4A pode optar pelo englobamento dos mesmos, assinalando, para o efeito, o **campo 01**.

B	1 - OPTA PELO ENGLOBAMENTO DESTES RENDIMENTOS?	Sim	01	Não	02

Caso não pretenda exercer essa opção, deve assinalar o **campo 02**, caso em que os rendimentos serão tributados autonomamente às taxas especiais previstas no artigo 72.º do Código do IRS.

De notar que, nos termos do n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS, a opção pelo englobamento determina o englobamento dos demais rendimentos da categoria G, relativamente aos quais exista essa opção.

QUADRO 10 – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4, 5, 6, 7, 8 OU 9.1B

Os sujeitos passivos que, no ano a que respeita a declaração, tenham auferido rendimentos relativos a anos anteriores, declarados nos quadros 4, 5, 6, 7, 8 ou 9.1B e pretendam beneficiar do regime previsto no artigo 74.º do Código do IRS, devem preencher o Q10A e ou o Q10B.

Relativamente aos rendimentos do tipo H03 do quadro 5A e aos rendimentos declarados nos quadros 7A e 8A, o regime do artigo 74.º do Código do IRS só poderá aplicar-se caso os sujeitos passivos optem pelo englobamento desses rendimentos.

QUADRO 10A – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ART.º 74.º DO CIRS)

Este quadro deve ser preenchido quando o sujeito passivo não queira ou não possa optar pelo regime previsto no n.º 3 do artigo 74.º do CIRS (ver instruções ao quadro 10B) e tais rendimentos sejam objeto de englobamento (por obrigação ou por opção). Assim, aos rendimentos inscritos neste quadro é aplicável o regime previsto no n.º 1 do mesmo artigo que determina que *"Se forem englobados rendimentos que comprovadamente tenham sido produzidos em anos anteriores àquele em que foram pagos ou colocados à disposição* do *sujeito passivo e este fizer a correspondente imputação na declaração de rendimentos, o respetivo valor é dividido pela soma do número de anos ou fração a que respeitem, incluindo o ano do recebimento, aplicando-se à globalidade dos rendimentos a taxa correspondente à soma daquele quociente com os rendimentos produzidos no próprio ano".*

10	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES INCLUÍDOS NOS QUADROS 4, 5, 6, 7, 8 OU 9.1B							
A	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES (N.º 1 DO ARTIGO 74.º DO CIRS)							
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º anos (2019 e anteriores)	Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	N.º anos (2019 e anteriores)
/		,		/		,	
/		,		/		,	

Anos de 2019 e anteriores:
Deve indicar-se neste quadro o código da linha dos respetivos quadros 4A, 5A, 6A, 7A, 8A, ou 9.1B, onde os rendimentos estão incluídos, o respetivo valor e o número de anos ou fração a que respeitam.

Na coluna "N.º anos" se o período a indicar corresponder a uma fração do ano deve considerar que a mesma corresponde a um ano. Por exemplo, se os rendimentos corresponderem a 4 anos e 3 meses, nesta coluna deve ser inscrito 5.

Anos de 2020 e seguintes:
Neste quadro, os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4A, 5A, 6A, 7A, 8A, ou 9.1B onde os rendimentos foram declarados, o ano a que respeitam e o respetivo montante.

QUADRO 10B – RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES – OPÇÃO PELO REGIME DO Nº 3 DO ART.º 74.º DO CIRS

Este quadro deve ser preenchido nas situações em que, os sujeitos passivos pretendam beneficiar do regime previsto no número 3 do artigo 74.º do Código do IRS, ou seja, pretendam beneficiar da possibilidade de entrega de declaração de substituição, relativamente ao(s) ano(s) a que o(s) rendimento(s) respeita(m).

B	RENDIMENTOS DE ANOS ANTERIORES - OPÇÃO PELO REGIME DO N.º 3 DO ARTIGO 74.º DO CIRS				
Quadro / Campo	Ano a que respeitam os rendimentos	Rendimento	Contribuições regimes proteção social	Imposto pago no estrangeiro	Retenção na fonte

Neste quadro, os rendimentos de anos anteriores devem ser declarados por ano a que respeitam (uma linha por cada ano), devendo indicar-se os campos dos quadros 4A, 5A, 6A, 7A, 8A, ou, 9.1B onde os rendimentos foram declarados, o ano a que os mesmos respeitam, o respetivo montante, bem como o valor das contribuições para regimes proteção social, do imposto pago no estrangeiro e das retenções na fonte.

Os quadros 10A e 10B só podem ser preenchidos simultaneamente quando, no ano a que respeita a declaração, forem pagos ou colocados à disposição rendimentos respeitantes até ao quinto ano imediatamente anterior (os quais podem ser declarados no quadro 10B) e rendimentos respeitantes a anos anteriores a esse ou rendimentos litigiosos, neste último caso independentemente do período/ano a que respeitem (os quais só podem ser declarados no quadro 10A).

QUADRO 11 – CONTAS DE DEPÓSITOS OU DE TÍTULOS ABERTAS EM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA NÃO RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS OU EM SUCURSAL LOCALIZADA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA RESIDENTE

Destina-se a identificar as contas de depósito ou de títulos abertas em instituição financeira não residente em território português ou em sucursal localizada fora do território português de instituição financeira residente, em nome do titular identificado no campo 03 do quadro 3A, ou de que seja beneficiário ou esteja autorizado a movimentar, em conformidade com o disposto nos n.º 8 e 9 do artigo 63.º-A da Lei geral tributária.

11	CONTAS DE DEPÓSITOS OU DE TÍTULOS ABERTAS EM INSTITUIÇÃO FINANCEIRA NÃO RESIDENTE EM TERRITÓRIO PORTUGUÊS OU EM SUCURSAL LOCALIZADA FORA DO TERRITÓRIO PORTUGUÊS DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA RESIDENTE	
	IBAN	BIC
	OUTROS NÚMEROS DE IDENTIFICAÇÃO	

As referidas contas devem ser identificadas através dos seguintes elementos:

IBAN – International Bank Account Number (número internacional de conta bancária – máximo 34 carateres);

BIC – Bank Identifier Code (código de identificação do banco – máximo 11 carateres).

Não podendo as contas ser identificadas pelo IBAN ou BIC, deverá identificar o respetivo número.

TABELA X

LISTA DE PAÍSES, TERRITÓRIOS OU REGIÕES E RESPETIVOS CÓDIGOS

PAÍS	CÓDIGO	PAÍS	CÓDIGO	PAÍS	CÓDIGO
Afeganistão	4	Gronelândia	304	Noruega	578
África do Sul	710	Guadalupe	312	Nova Caledónia	540
Alanda	248	Guame	316	Nova Zelândia	554
Albânia	8	Guatemala	320	Omã	512
Alemanha	276	Guernesey	831	Países Baixos	528
Andorra	20	Guiana	328	Palau	585
Angola	24	Guiana Francesa	254	Panamá	591
Anguilla	660	Guiné	324	Papua-Nova Guiné	598
Antiga República Jugoslava da Macedónia	807	Guiné Equatorial	226	Paquistão	586
Antígua e Barbuda	28	Guiné-Bissau	624	Paraguai	600
Arábia Saudita	682	Haiti	332	Peru	604
Argélia	12	Honduras	340	Polinésia Francesa	258
Argentina	32	Hong-Kong	344	Polónia	616
Arménia	51	Hungria	348	Porto Rico	630
Aruba	533	Iémen	887	Portugal	620
Austrália	36	Ilha de Man	833	Quénia	404
Áustria	40	Ilha do Natal	162	Quirguistão	417
Azerbaijão	31	Ilha Norfolk	574	Quiribáti	296
Baamas	44	Ilha de Queshm (Irão)	980	Reino Unido	826
Bangladesh	50	Ilhas Caimão	136	República Centro-Africana	140
Barbados	52	Ilhas Cook	184	República Checa	203
Barém	48	Ilhas dos Cocos	166	República Democrática do Congo	180
Bélgica	56	Ilhas Falkland (Malvinas)	238	República Dominicana	214
Belize	84	Ilhas Marianas do Norte	580	Reunião	638
Benim	204	Ilhas Marshall	584	Roménia	642
Bermudas	60	Ilhas Pitcairn	612	Ruanda	646
Bielorrússia	112	Ilhas Salomão	90	Rússia	643
Bolívia	68	Ilhas Turcas e Caicos	796	Saint-Martin (Francesa)	663
Bonaire, Saint Eustatius e Saba	535	Ilhas Virgens Britânicas	92	Salvador	222
Bósnia-Herzegovina	70	Ilhas Virgens dos Estados Unidos	850	Samoa	882
Botsuana	72	Índia	356	Samoa Americana	16
Brasil	76	Indonésia	360	Santa Helena, Ascensão e Tristão da Cunha	654
Brunei	96	Irão	364	Santa Lúcia	662
Bulgária	100	Iraque	368	Santa Sé / Estado da Cidade do Vaticano	336

Burquina Faso	854	Irlanda	372	São Bartolomeu	652
Burundi	108	Islândia	352	São Cristóvão e Neves	659
Butão	64	Israel	376	São Marinho	674
Cabo Verde	132	Itália	380	São Pedro e Miquelão	666
Camarões	120	Jamaica	388	São Tomé e Príncipe	678
Camboja	116	Japão	392	São Vicente e Granadinas	670
Canadá	124	Jersey	832	Sara Ocidental	732
Catar	634	Jibuti	262	Seicheles	690
Cazaquistão	398	Jordânia	400	Senegal	686
Chade	148	Koweit	414	Serra Leoa	694
Chile	152	Labuán (Malásia)	981	Sérvia	688
China	156	Laos	418	Singapura	702
Chipre	196	Lesoto	426	Sint Maarten (Holandesa)	534
Colômbia	170	Letónia	428	Síria	760
Comores	174	Líbano	422	Somália	706
Congo	178	Libéria	430	Sri Lanca	144
Coreia do Norte	408	Líbia	434	Suazilândia	748
Coreia do Sul	410	Liechtenstein	438	Sudão	729
Costa do Marfim	384	Lituânia	440	Sudão do Sul	728
Costa Rica	188	Luxemburgo	442	Suécia	752
Croácia	191	Macau	446	Suíça	756
Cuba	192	Madagáscar	450	Suriname	740
Curaçau	531	Maiote	175	Svalbard e Jan Mayen	744
Dinamarca	208	Malásia	458	Tailândia	764
Dominica	212	Maláui	454	Taiwan	158
Egito	818	Maldivas	462	Tajiquistão	762
Emirados Árabes Unidos	784	Mali	466	Tanzânia	834
Equador	218	Malta	470	Timor-Leste	626
Eritreia	232	Marrocos	504	Togo	768
Eslováquia	703	Martinica	474	Tonga	776
Eslovénia	705	Maurícia	480	Toquelau	772
Espanha	724	Mauritânia	478	Trindade e Tobago	780
Estado da Palestina	275	México	484	Tunísia	788
Estados Unidos da América	840	Mianmar/Birmânia	104	Turquemenistão	795
Estónia	233	Micronésia	583	Turquia	792
Etiópia	231	Moçambique	508	Tuvalu	798
Faroé	234	Moldávia	498	Ucrânia	804
Fiji	242	Mónaco	492	Uganda	800
Filipinas	608	Mongólia	496	Uruguai	858
Finlândia	246	Monserrate	500	Usbequistão	860
França	250	Montenegro	499	Vanuatu	548

Gabão	266	Namíbia	516	Venezuela	862
Gâmbia	270	Nauru	520	Vietname	704
Gana	288	Nepal	524	Wallis e Futuna	876
Geórgia	268	Nicarágua	558	Zâmbia	894
Gibraltar	292	Níger	562	Zimbabué	716
Granada	308	Nigéria	566		
Grécia	300	Niuê	570		

CONVENÇÕES PARA EVITAR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

A dupla tributação internacional é uma realidade frequente nas relações internacionais ou internas dos Estados e consiste na soberania de cada um desses Estados poder tributar todas as situações no âmbito dessa soberania.

Nas relações internas de um Estado pode a mesma realidade ser sujeita a tributação mais do que uma vez consoante o sistema tributário vigente. A manutenção ou supressão deste ato tributário cabe ao próprio Estado.

Nas relações internacionais trata-se de resolver, no plano internacional, as situações tributárias dos seus elementos em vários espaços tributários e de se adotarem formas de eliminação dos efeitos da dupla tributação. Por vezes estas só se eliminam através da supressão de uma das tributações concorrentes e que pode fazer-se por via unilateral, normalmente por renúncia da tributação pelo Estado interessado na aplicação de capitais ou na fixação de residência de entidades no seu território; ou por via bilateral, por acordo entre dois Estados interessados em fomentar os movimentos de capitais as relações entre as pessoas e bens, a qual dos Estados se reporta o direito de tributar, por forma a que as situações ou as pessoas não sejam duplamente tributadas.

Nas Convenções sobre Dupla Tributação são os Estados contratantes que se obrigam, no âmbito do direito internacional, a adotar o regime acordado no seu direito interno. Cada um dos Estados se obriga a reconhecer ao outro Estado o direito de tributar certa situação, total ou parcialmente em termos de repartição acordada entre ambos, a abster-se de tributar ou a limitar o seu direito de tributação nos termos acordados. Nesta tributação adotaram-se três regimes em relação às situações previstas: o regime da exclusividade; o regime da repartição e o regime da interdição total da tributação.

1. *No regime da **exclusividade** atribui-se apenas a um dos Estados o direito de tributar;*
2. *No regime de **repartição** divide-se o direito de tributar entre os dois Estados, em termos de percentagem;*
3. *No regime de **interdição** as partes contratantes estabelecem a obrigação comum de certas situações ou elementos não serem tributados por nenhum dos Estados.*

Nas Convenções, para que um Estado tenha direito a tributar determinada situação é indispensável que esta seja abrangida pela legislação interna desse Estado, caso o não seja não pode o outro Estado tributá-la, acabando tal situação por não ser tributada em nenhum dos Estados.

Em algumas Convenções estabeleceram-se cláusulas de recuperação do direito de tributação de certa situação por um dos Estados, no caso do Estado a quem é reconhecido o direito de tributar o não fizer.

Nas Convenções sobre Dupla Tributação Portugal adotou dois regimes de tributação; o da exclusividade e o da repartição.

- ⇒ *No regime de exclusividade o direito de tributação prende-se apenas com o conceito de residência.*
- ⇒ *No regime de repartição o direito de tributação divide-se entre o conceito de residência e o da fonte dos rendimentos.*

Em algumas Convenções estabeleceram-se cláusulas de recuperação do direito de tributação de certa situação por um dos Estados, no caso do Estado a quem é reconhecido o direito de tributar o não fizer.

Nos países membros da O.C.D.E. estabeleceu-se uma Convenção Modelo, que é seguida por todos os Estados Membros, da qual partiremos para aplicação das convenções bilaterais celebradas por Portugal.

Esta Convenção encontra-se estruturada em sete capítulos:
Capítulo I - Âmbito de aplicação (arts 1.º e 2. °);
Capítulo II - Definição de termos convencionais mais importantes (arts 3.º, 4.º e 5.º)
Capítulo III - Regras distributivas em matéria de imposto sobre o rendimento (arts 6. ° a 21. °);
Capítulo IV - Regras relativas à tributação do capital (art.º 22. °);
Capítulo V - Regras de desagravamento de modo a evitar a dupla tributação (arts 23-A e 23-B);
Capítulo VI - Compreende as disposições legislativas especiais (artigos 24° a 28°);
Capítulo VII - Compreende as disposições finais sobre o início e o termo da vigência da Convenção (arts 29 e 30);

À semelhança da Convenção - Modelo, a estrutura das Convenções portuguesas é idêntica, por esse facto vamos procurar uma conexão entre esta Convenção e as convenções portuguesas, bem como com a legislação portuguesa.

Vejamos, pois, o que, a propósito de cada tipo de rendimento e do património, está consagrado na Convenção Modelo da OCDE. Deve ter-se, porém, em atenção que, dentro das convenções celebradas por Portugal, foram por vezes, consagradas soluções que se afastam das preconizadas na Convenção Modelo. Pelo que o estudo, em concreto, de uma situação envolvendo outro Estado com o qual há convenção não dispensa a análise do respetivo texto.

⇒ RENDIMENTOS DE TRABALHO DEPENDENTE

No âmbito das Convenções, o artigo 15.º contempla os trabalhadores assalariados com residência em Portugal, deverão indicar na sua declaração de rendimentos, todos os rendimentos provenientes do estrangeiro (Anexo J, na Categoria de "trabalho dependente" ou remunerações públicas), com a indicação não só do imposto pago no outro Estado bem como dos pagamentos feitos para a Segurança Social, tais remunerações poderão ou não ser tributadas em Portugal.

*Tendo como referência as Convenções bilaterais celebradas com cada um dos Estados contratantes, os assalariados com **residência fiscal em Portugal** só poderão ser aqui tributados se permanecerem no outro Estado por um período de tempo inferior a 183 dias ou forem pagos por uma entidade*

empregadora também residente em território português. Nestas condições a tributação será exclusiva de Portugal, mediante a apresentação de um certificado de residência fiscal à entidade pagadora do outro Estado.

Se o trabalhador assalariado permanecer no outro Estado por um período de tempo superior a 183 dias ao serviço de uma entidade empregadora portuguesa poder-lhe-á ser retido imposto na fonte a uma taxa liberatória com carácter definitivo, no caso de este ser considerado residente apenas do outro Estado.

Se, por outro lado, o trabalhador mantiver residência portuguesa, não obstante passar a ter também residência no outro Estado onde exerce a sua atividade, só será tributado nesse outro Estado pelas remunerações aí obtidas, nomeadamente, as ajudas de custo ou qualquer outro complemento salarial pago através de qualquer entidade com residência nesse outro Estado.

Se o trabalhador assalariado permanecer no outro Estado por um período de tempo superior a 183 dias, sendo aí considerado residente fiscal, ao serviço de uma entidade empregadora também residente do outro Estado, não poderá ser tributado em Portugal.

Contudo, sendo nacional de Portugal e mantendo aqui também residência, deverá mencionar os rendimentos obtidos no outro Estado, podendo estes ser ou não englobados, para determinação de taxa a aplicar sobre os restantes rendimentos, na certeza de que não poderão ser tributados em Portugal.

*Em conclusão, sempre que os rendimentos auferidos por um **qualquer residente português**, em consequência de um trabalho assalariado prestado no outro Estado contratante, ficar sujeito a imposto nos dois Estados contratantes, a dupla tributação será eliminada em Portugal pela aplicação dos métodos de imputação ou isenção de imposto:*

- *Imputação - consiste na dedução do imposto pago no Estado da fonte do rendimento até ao limite do imposto a pagar em Portugal;*
- *Isenção - consiste na não tributação do rendimento proveniente do outro Estado, não obstante a sua inscrição no Anexo J.*
- *Isenção com progressividade - consiste no englobamento do rendimento proveniente do outro Estado para determinação da taxa a aplicar sobre os restantes rendimentos desse residente.*

Tratando-se de remunerações públicas pagas pelo outro Estado e auferidas por pessoas singulares com residência em Portugal, a tributação primária pertencerá ao Estado contratante que paga as remunerações, as quais, em geral, não serão tributadas pelo Estado português.

***Resumo**: Os rendimentos de trabalho dependente, conforme resulta do art.º 15.º da CM-OCDE, são em regra tributados no estado do exercício da atividade, exceto se:*

- ✓ *O trabalhador permanecer nesse Estado menos de 183 dias no ano em causa;*
- ✓ *As remunerações não forem pagas por, ou por conta, de uma empresa residente no Estado do exercício;*
- ✓ *As remunerações não forem pagas por um estabelecimento que a entidade patronal tenha no Estado do exercício.*

EXEMPLO

Joaquim, residente português, assinou um contrato com uma empresa alemã empenhada na reconstrução de monumentos. O residente português deslocou-se para território alemão por um período de tempo ilimitado. Durante o ano de 2024, o trabalhador auferiu o montante de 70,000.00 euros.

Em Portugal vivem os familiares de Joaquim, o cônjuge Maria e dois filhos. Maria auferiu nesse mesmo ano a importância de 30,000.00 euros. Onde pode ser tributado o rendimento auferido pelo cônjuge Joaquim residente na Alemanha?

Resolução:

Para a tributação dos rendimentos de Joaquim haverá duas hipóteses, caso seja considerado:
1-Residente, ou
2-Não residente em PT:
1 – Residente - Opção pela tributação conjunta com o cônjuge Maria, com englobamento do rendimento obtido na Alemanha na declaração anual Modelo 3 no Anexo J, com direito a crédito de imposto, imputado ao imposto a pagar em **Portugal** (alínea a) do artigo 24.º da CDT), para efeitos de eliminação da dupla tributação; ou,
2 – Não residente - Tributação na Alemanha, com a indicação na declaração anual de rendimentos em Portugal, apresentada pelo cônjuge Maria, de tributação separada.

Tributação de rendimentos do trabalho dependente pagos a colaboradores destacados em estabelecimento estável na Alemanha
Processo: 6868/2017, Despacho de 13/07/2017, do Diretor de Serviços de Relações Internacionais

Conteúdo: A questão levantada prende-se com a sujeição a imposto dos rendimentos do trabalho dependente pagos em Portugal a colaboradores que prestam serviço em estabelecimento estável na Alemanha e às obrigações declarativas por parte da sociedade e dos seus colaboradores. Relativamente aos rendimentos do trabalho dependente, estabelece o artigo 15º da Convenção entre Portugal e a Alemanha para evitar a dupla tributação em matéria de impostos sobre o rendimento e o capital o seguinte:
"1 - Com ressalva do disposto nos artigos 16.º, 18.º, 19.º, 20.º e 21.º, os salários, ordenados e remunerações similares obtidos de um emprego por um residente de um Estado contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.
2 - Não obstante o disposto no n.º 1, as remunerações obtidas por um residente de um Estado contratante de um emprego exercido no outro Estado contratante só podem ser tributadas no Estado primeiramente mencionado se:
a) O beneficiário permanecer no outro Estado durante um período ou períodos que, no ano civil em causa, não excedam no total 183 dias; e
b) As remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente de outro Estado; e
c) As remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável ou por uma instalação fixa que a entidade patronal tenha no outro Estado".
O disposto no número 1 do citado artigo determina a regra geral aplicável aos rendimentos do trabalho dependente que se consubstancia no facto de esses rendimentos poderem ser tributados no Estado em que o emprego é exercido.
Ou seja, para além do Estado da residência que tem competência para tributar a universalidade dos rendimentos de um seu residente (isto é, o Estado em que o contribuinte se encontra sujeito à "obrigação fiscal integral"), esta disposição convencional atribui igualmente o poder de tributar ao Estado da fonte.
A norma contida no nº 2 do art. 15º da Convenção estabelece uma derrogação à regra geral definida no nº 1 do mesmo artigo (regra da tributação cumulativa quando o trabalhador é residente de um Estado e exerce o emprego no outro Estado), prevendo a tributação exclusiva no Estado da residência quando se encontram reunidas as três condições enunciadas nas alíneas a), b) e c), ou seja, quando o trabalhador permanece no outro Estado menos de 183 dias e as suas remunerações são pagas por uma entidade patronal residente do seu próprio Estado de residência e as mesmas não são suportadas por um estabelecimento estável que a entidade patronal tenha no outro Estado.
No caso em apreço, tem aplicação o disposto no nº 1 do artigo 15º, uma vez que o emprego é

exercido na Alemanha e a entidade patronal tem um estabelecimento estável nesse país, logo não se aplica o nº 2 do referido artigo.
Neste sentido, a Alemanha tem a competência tributária primária sobre os rendimentos decorrentes dos serviços prestados na Alemanha pelos colaboradores, sendo que Portugal pode igualmente tributar os referidos rendimentos enquanto Estado da residência dos mesmos.
Sendo a competência tributária cumulativa, cabe a Portugal, enquanto Estado da residência, a eliminação da dupla tributação nos termos da alínea a) do nº 1 do art. 24º da CDT Alemanha, ou seja, deduzindo do imposto sobre o rendimento uma importância igual ao imposto sobre o rendimento pago na Alemanha, não podendo, contudo, a importância deduzida exceder a fração do imposto sobre o rendimento, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que podem ser tributados na Alemanha.
Nos termos do nº 5 do art. 99º do Código do IRS, ficam dispensados da retenção na fonte os rendimentos do trabalho obtidos por atividades exercidas no estrangeiro por pessoas singulares residentes em território português, sempre que tais rendimentos sejam sujeitos a tributação efetiva no país da fonte em imposto similar ou idêntico ao IRS.
Neste sentido, não deverá ser efetuada retenção na fonte sobre os rendimentos correspondentes ao trabalho prestado na Alemanha pelos referidos colaboradores. Na Declaração Mensal de Remunerações (DMR), deve ser mencionada a parte dos rendimentos pelo trabalho prestado na Alemanha no Campo 05 (Local de obtenção dos rendimentos) do Quadro 5 (Relação dos titulares dos rendimentos) com a letra E (Estrangeiro) e a parte correspondente ao trabalho prestado em Portugal com a letra C (Continente).
Na declaração de rendimentos Modelo 3, os referidos colaboradores devem indicar a parte do rendimento correspondente ao trabalho prestado em Portugal no anexo A e a parte correspondente ao trabalho prestado na Alemanha no anexo J, bem como o imposto suportado nesse país.
Devem estar na posse de um documento comprovativo dos rendimentos obtidos e do imposto pago na Alemanha emitido ou certificado pela Administração Fiscal alemã, a ser apresentado à AT quando solicitado. O imposto pago no estrangeiro a mencionar no anexo J deve corresponder ao imposto pago a final na Alemanha, ou seja, poderá corresponder ao imposto retido na fonte ou ao imposto resultante da liquidação efetuada na Alemanha em caso de apresentação de declaração de rendimentos naquele país.
A eliminação da dupla tributação jurídica internacional está prevista no art. 81º do CIRS que determina no seu nº 1 que "os titulares de rendimentos das diferentes categorias obtidos no estrangeiro têm direito a um crédito de imposto por dupla tributação internacional, dedutível até à concorrência da parte da coleta proporcional a esses rendimentos líquidos, considerados nos termos da alínea b) do n.º 6 do artigo 22.º, que corresponderá à menor das seguintes importâncias:
a) Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
b) Fração da coleta do IRS, calculada antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, líquidos das deduções específicas previstas neste Código".
Neste sentido, será deduzido do imposto a pagar em Portugal um montante equivalente ao imposto pago na Alemanha ou, se inferior, um montante correspondente à fração da coleta do IRS produzida pelos rendimentos obtidos na Alemanha.
Quanto à residência fiscal dos colaboradores destacados na Alemanha, a sua determinação obedece às regras estabelecidas no artigo 4º da Convenção. A CDT Alemanha define no artigo 4º o conceito de residente de um Estado Contratante como "qualquer pessoa que, por virtude da legislação desse Estado, está aí sujeita a imposto devido ao seu domicílio, à sua residência, ao local de direção ou a qualquer outro critério de natureza similar.
Todavia, esta expressão não inclui qualquer pessoa que está sujeita a imposto nesse Estado apenas relativamente ao rendimento de fontes localizadas nesse Estado ou a capital aí situado". Se, nos termos do nº 1 do artigo 4º da Convenção, uma pessoa for considerada residente em ambos os Estados, será necessário recorrer às normas de resolução de conflito de dupla residência constantes do nº 2 do referido artigo. Dispõe a alínea a) do nº 2 do artigo 4º da CDT Alemanha o seguinte: "Quando, por virtude do disposto no nº 1, uma pessoa singular for residente de ambos

os Estados Contratantes,.... será considerada residente apenas do Estado em que tenha uma habitação permanente à sua disposição. Se tiver uma habitação permanente à sua disposição em ambos os Estados, será considerada residente do Estado com o qual sejam mais estreitas as suas relações pessoais e económicas (centro de interesses vitais)".
Ora, no caso em apreço, não restam dúvidas que os colaboradores devem ser considerados residentes fiscais de Portugal, uma vez que é em Portugal que tem uma habitação permanente à sua disposição e é aqui que se mantém o seu centro de interesses vitais, nomeadamente o seu agregado familiar, sendo que o destacamento é temporário e não têm na Alemanha uma residência fixa.
Caso os colaboradores passem a ter uma residência permanente à sua disposição na Alemanha e o seu centro de interesses vitais se transfira para a Alemanha, poderão ser considerados residentes fiscais da Alemanha, devendo então proceder à alteração de residência em cadastro e apresentar o formulário modelo 21-RFI devidamente certificado pelas autoridades fiscais alemãs para acionar a Convenção. Nesta situação, as respetivas remunerações devem ser declaradas na declaração Modelo 30.

⇒ REMUNERAÇÕES A MEMBROS DE CONSELHO DE ADMINISTRAÇÃO OU DE CONSELHO FISCAL

Nos termos do artigo 16. ° da CM-OCDE, as percentagens, senhas de presença e outras remunerações similares obtidas por um residente noutro Estado contraente podem ser tributadas sem limitação neste Estado.

⇒ REMUNERAÇÕES PUBLICAS

Por regra, nos termos do art.º 19.º da CM-OCDE, as remunerações pagas por um Estado em consequência de serviços prestados a esse Estado, só podem ser tributados pelo Estado Pagador.

Se o trabalhador é nacional e residente no Estado onde são prestados os serviços, só esse Estado pode tributar tais rendimentos.

EXEMPLO

António, residente e nacional da Venezuela integra serviços policiais venezuelanos ao serviço do Estado português no sentido de controlar o envio de estupefacientes.
Pelo seu trabalho o Estado português paga-lhe uma remuneração mensal. Qual o Estado que pode tributar as remunerações auferidas por António?

Resolução:

Como António é residente e nacional da Venezuela (art.º 4.º da CDT), consequentemente é aí tributado (art.º 15.º da CDT).
Contudo tratando-se de remunerações públicas, estas são removidas para tributação no artigo 19.º, as quais, **em geral**, seriam tributadas pelo Estado que paga as remunerações (art.º 19.º, n.º 1, alínea a).
Também neste artigo, a situação **foge à regra geral** e a sua tributação será feita no Estado da residência, resultado da aplicação da alínea b) do n.º 1 do mesmo artigo 19.º da Convenção.
As remunerações auferidas por António são exclusivamente tributadas na Venezuela, como Estado da residência e da nacionalidade.

⇒ RENDIMENTOS DE PROFISSÕES INDEPENDENTES

No que respeita aos rendimentos de profissões independentes, enquadramento é similar ao dos lucros das empresas. Ou seja, é, tributação exclusiva no Estado da residência, ***exceto*** *relativamente aos rendimentos obtidos pelo profissional* ***através de instalação fixa situa no outro Estad****o. Neste caso, o Estado da fonte poderá tributar os rendimentos imputáveis a essa instalação. Atualmente a CM-OCDE não contém qualquer preceito expressamente referido à tributação das profissões independentes.*

⇒ ARTISTAS E DESPORTISTAS

Os rendimentos de profissionais de espetáculos, bem como desportistas, provenientes das suas atividades pessoais exercidas noutro Estado que não o da residência, podem ser tributados naquele outro Estado - o Estado da fonte. É esta a solução preconizada pelo artigo 17. ° da CM-OCDE.

FICHAS DOUTRINÁRIAS
Tributação de artistas
Processo: 6347/2018, Despacho de 29/08/2018, do Diretor de Serviços de Relações Internacionais

Conteúdo: Vem o requerente solicitar a emissão de informação vinculativa sobre a tributação de artistas e agentes não residentes em sede de IRS e de IRC No âmbito da sua atividade, a requerente contrata serviços de carácter artístico a empresas e prestadores de serviços singulares residentes no estrangeiro. As questões colocadas prendem-se com uma eventual dispensa de retenção na fonte do imposto quando existe Convenção para evitar a dupla tributação e é apresentado o formulário Modelo 21-RFI nas seguintes situações:
- Rendimento pago a prestador de serviços artísticos singular;
- Rendimento pago a agente artístico singular (representante do artista);
- Rendimento pago a empresa (pessoa coletiva) detida pelo próprio artista, designada como agência (caso em que o artista se agencia a si próprio);
- Rendimento pago a empresa (pessoa coletiva) agente do artista.

De um modo genérico, a norma aplicável aos artistas, prevista no artigo 17º do Modelo de Convenção da OCDE, dispõe que os rendimentos obtidos por um residente de um Estado contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão ou músico, bem como de desportistas, provenientes das suas atividades pessoais exercidas nessa qualidade no outro Estado contratante podem ser tributados nesse outro Estado. Daqui resulta que os rendimentos pagos a artistas pela realização de espetáculos em Portugal estão normalmente sujeitos a tributação em Portugal.
De acordo com o nº 2 do referido artigo, os rendimentos da atividade exercida pessoalmente pelos profissionais de espetáculos ou desportistas, nessa qualidade, atribuídos a uma outra pessoa, podem ser tributados no Estado Contratante em que são exercidas essas atividades dos profissionais de espetáculos ou dos desportistas.
Ou seja, os rendimentos pagos relativamente a espetáculos de artistas estão normalmente sujeitos a tributação em Portugal, independentemente de o pagamento ser efetuado diretamente aos artistas ou a alguma sociedade ou agente que os represente. Todavia, há que ter em atenção as especificidades de certas Convenções celebradas por Portugal.
No caso das situações identificadas pela requerente, aplicam-se as seguintes normas:
No que respeita ao artista residente na Alemanha, determina o nº 1 do artigo 17º da Convenção entre Portugal e Alemanha para evitar a dupla tributação que "não obstante o disposto nos artigos 14.º e 15.º, os rendimentos obtidos por um residente de um Estado contratante na qualidade de profissional de espetáculos, tal como artista de teatro, cinema, rádio ou televisão, ou músico, bem como de desportista, provenientes das suas atividades pessoais exercidas nessa qualidade, no outro Estado Contratante, podem ser tributadas nesse outro Estado". Assim, os rendimentos pagos a artistas residentes na Alemanha pela realização de espetáculos em Portugal estão sujeitos a tributação em Portugal.
Relativamente às duas situações enquadráveis na Convenção entre Portugal e Espanha, nomeadamente os rendimentos pagos a um agente artístico singular e a um agente artístico coletivo em que a empresa é detida pelo artista que efetua a prestação do serviço, aplica-se o disposto no nº 2 do artigo 17º da referida Convenção que estabelece o seguinte: "não obstante o disposto nos artigos 7.º, 14.º e 15.º, os rendimentos da atividade exercida pessoalmente pelos profissionais de espetáculos ou desportistas, nessa qualidade, atribuídos a uma outra pessoa, podem ser tributados no Estado Contratante em que são exercidas essas atividades dos profissionais de espetáculos ou dos desportistas".

Neste sentido, os rendimentos pagos relativamente a espetáculos realizados em território nacional estão sujeitos a tributação em Portugal, quer o pagamento ser efetuado diretamente ao artista ou ao seu agente ou a alguma sociedade que o agencie.
Todavia, o nº 3 do artigo 17º da Convenção celebrada com Espanha prevê uma isenção no Estado do exercício da atividade artística quando a mesma é financiada principalmente através de fundos públicos do outro Estado Contratante ou de uma das suas subdivisões políticas ou administrativas ou autarquias locais.
Neste caso, os rendimentos auferidos dessas atividades só podem ser tributados nesse outro Estado.
Assim, se a atividade artística for principalmente financiada por fundos públicos espanhóis, Portugal não tem competência para tributar. Neste caso, para beneficiar de dispensa de retenção na fonte do imposto português, deve ser apresentado o formulário Modelo 21-RFI devidamente certificado pelas autoridades fiscais espanholas ou, em alternativa, o referido formulário preenchido e assinado pelo beneficiário efetivo dos rendimentos acompanhado de documento emitido pelas autoridades fiscais espanholas que ateste a sua residência para efeitos fiscais no ano em causa e a sua sujeição a imposto sobre o rendimento naquele país (art. 101º-C, nº 2, do CIRS e art. 98º, nº 2, do CIRC).
Por outro lado, deverá ser comprovado o financiamento da referida atividade artística por fundos públicos espanhóis através de um documento emitido para o efeito pela entidade pública financiadora.
No que respeita ao agente artístico coletivo sedeado na Suíça, dispõe o nº 2 do artigo 17º da Convenção com a Suíça que "não obstante o disposto nos artigos 7.º, 14.º e 15.º, os rendimentos da atividade exercida pessoalmente pelos profissionais de espetáculos ou desportistas, nessa qualidade, atribuídos a uma outra pessoa podem ser tributados no Estado Contratante em que são exercidas essas atividades dos profissionais de espetáculos ou desportistas".
Neste caso igualmente, estão sujeitos a tributação em Portugal os rendimentos derivados de espetáculos realizados em território nacional pagos a um agente singular ou coletivo que represente o artista.
Em suma, atendendo a que Portugal tem competência tributária sobre os rendimentos provenientes de atividades artísticas exercidas em território português, enquanto Estado da fonte dos mesmos, face ao disposto nos números 1 e 2 do art. 17º das Convenções em causa, estão os referidos rendimentos sujeitos a retenção na fonte à taxa de 25%, a título definitivo, conforme estabelecido na alínea a) do nº 4 do artigo 71º do Código do IRS e no nº 4 do artigo 87º do Código do IRC, consoante se trate de pessoas singulares ou coletivas.

⇒ DIVIDENDOS

Quer o Estado da fonte, quer o Estado da residência, mantêm o poder de tributar os dividendos e outros lucros. Mas, como decorre do n.º 2 do artigo 10. ° da CM-OCDE, o Estado da fonte está limitado na sua tributação, não podendo esta exceder a percentagem máxima de 10% dos dividendos se estes resultarem de uma participação direta de pelo menos 25% no capital da sociedade detida; e não podendo exceder a percentagem máxima de 15% dos rendimentos brutos, nos restantes casos. Sobre as taxas máximas de tributação no Estado da fonte, ver quadro seguinte que engloba tais taxas relativamente a dividendos, juros e royalties.

Note-se, contudo, que, por no âmbito da U.E., por força do artigo 14. °, n.º 3 e do artigo 96. ° do CIRC não haverá no Estado da fonte qualquer tributação sobre os lucros distribuídos por uma sociedade residente a uma sociedade de outro Estado-membro que detenha, de modo ininterrupto durante o ano anterior à colocação à disposição, uma participação no capital igual ou superior a 10%.

⇒ JUROS

No que respeita a juros, o artigo 11º da CM-OCDE prevê, igualmente a possibilidade de tributação pelo Estado da fonte. A Convenção limita, porém, esta tributação a 10% do montante dos juros. Há, contudo, algumas convenções celebradas por Portugal em que aquele limite é de 15% e de 12%, sobre as taxas máximas de tributação no Estado da fonte, em cada convenção.

Mas, também neste caso, a medida unilateral de isenção dos rendimentos dos títulos de dívida consagrada no D.L. n.º 193/2005, de 7 de novembro, se sobrepõe ao disposto na convenção que possa ter sido celebrada, na medida em que determina, com carácter geral, a isenção dos juros desta natureza pagos por entidades residentes em Portugal a não residentes.

⇒ ROYALTIES

Nas convenções celebradas por Portugal, é reconhecido ao Estado da fonte o poder de tributar os rendimentos desta natureza ali obtidos. Mas também esse poder é limitado. No cômputo das convenções em que Portugal é parte, verifica-se que o limite máximo de tributação na fonte é conforme os casos, de 5%, 10% e 12%.

⇒ RENDIMENTOS DE IMÓVEIS

A solução resultante do artigo 6. ° da CM-OCDE, é a de rendimentos de imóveis podem ser tributados no Estado da situação do imóvel – Estado da fonte – sem qualquer limitação, cabendo, ao Estado da residência eliminar a dupla tributação.

EXEMPLO I

Rui, pessoa singular residente em Portugal, é proprietário de um imóvel situado em Bona. O imóvel encontra-se arrendado a um cidadão alemão do qual recebe uma renda mensal. Onde é tributada a renda auferida por Rui?

Resolução:

O residente Rui está sujeito a imposto em Portugal (art.º 15 do CIRS) sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os auferidos na Alemanha. Contudo, tratando-se de rendimentos provenientes ou afetos a imóveis, podem ter uma tributação prioritária na Alemanha (art.º 6.º, n.º 3, da Convenção) como Estado da situação do prédio, sendo a dupla tributação eliminada em Portugal (art.º 23, n.º 1, alínea a), da CDT).

EXEMPLO II

Brian, residente no Reino Unido, é proprietário de uma vivenda situada em Vilamoura, no qual passa um mês de férias. Os restantes meses do ano arrenda a vivenda. Qual as obrigações tributárias de Brian para com Portugal?

Resolução:

Sendo Brian, cidadão com residência no Reino Unido (art.º 4.º da CDT), deverá nomear um representante fiscal, uma vez que o Reino Unido já não faz parte da UE (art.º 130.º do CIRS).

O valor patrimonial do prédio situado em Portugal, está sujeito a imposto municipal sobre imóveis (art.º 1 e art.º 6.º, alínea a), do CIMI); a renda auferida pelo residente britânico será também objeto de tributação prioritária por Portugal, como rendimentos prediais – Categoria F (art.º 8.º do CIRS), sendo aplicada a taxa de imposto de 28% (art.º 72.ºdo CIRS).
No caso da legislação britânica sujeitar a imposto tais rendimentos, a dupla tributação será eliminada pelo Reino Unido (art.º 22.º, n.º 1 da CDT) como Estado da residência do beneficiário.

⇒ MAIS-VALIAS

*No que respeita às mais valias de **imóveis**, o n.º 1 do artigo 13. ° da CM-OCDE consagra uma solução idêntica à referida para os rendimentos destes bens. Isto é, a possibilidade de tributação, sem limitações, no Estado da situação do bem.*

EXEMPLO

Jacinto, pessoa singular residente em Portugal, obtém ganhos provenientes de alienação de um imóvel situado no Canadá. Onde são tributados os ganhos auferidos por Jacinto?

Resolução

Os residentes portugueses (artigo 16 do CIRS, relevado no art.º 4.º da CDT com o Canadá) são tributados em Portugal por todos os rendimentos auferidos no território nacional e no estrangeiro (art.º 15.º n.º 1 do CIRS).
Na situação de Jacinto, quando do recebimento dos ganhos provenientes da mais-valia, obtida pela venda de um imóvel sito no Canadá, podem ser aí objeto de tributação prioritária ilimitada (art.º 13.º, n.º 1 da CDT), tendo em consideração a residência de Jacinto para efeitos de tributação, esta mais-valia deve ser incluída na sua declaração anual de rendimentos (Mod. 3, Anexo J), com direito a um crédito de imposto em Portugal (art.º 22.º, n.º 2).

*Já quanto às mais-valias de bens **móveis**, a regra é a de que só podem ser tributados no Estado da residência do alienante, com as seguintes exceções:*

- ⇒ *Os ganhos provenientes de bens que integram o ativo de um estabelecimento estável situado no território do outro Estado contraente, podem ser aqui tributados, à semelhança do que previsto para os lucros obtidos por esse estabelecimento estável;*
- ⇒ *Os ganhos resultantes da alienação de navios ou aeronaves, explorados no tráfego internacional, de barcos utilizados na navegação interna e de bens móveis afetos à sua exploração, só podem ser tributados no Estado da direção efetiva da empresa, à semelhança da situação, prevista para os lucros obtidos nestas atividades;*
- ⇒ *Os ganhos resultantes da alienação de ações que retirem, direta ou indiretamente, mais de 50% do respetivo valor de bens imóveis situados no outro Estado contraente - o Estado da Fonte - podem ser tributados por este Estado.*

EXEMPLO

Maria, mulher de Jacinto, igualmente residente em Portugal, durante a sua estadia no Canadá adquiriu um automóvel particular. Quando do seu regresso deixou-o no Canadá. Passado algum tempo, vendeu o carro. Onde são tributados os ganhos do automóvel auferidos por Maria?

Resolução:

Os ganhos auferidos por Maria apenas podem ser tributados em Portugal (Estado da residência) por tratar-se de bens móveis (art.º 13.º, n.º 5 da Convenção) cuja tributação é exclusiva do Estado da residência do alienante (desde que exista norma na legislação interna que permita a sua sujeição, o que não acontece no caso do exemplo).

*Relativamente às mais-valias auferidas por **não residentes** em resultado da alienação onerosa de partes sociais e valores mobiliários emitidos por residentes, é, ainda, de notar que o artigo 26. ° do EBF e o DL n.º 193/2005, de 7 de novembro, consagram a sua isenção em IRS e IRC pelo que **Portugal,** enquanto Estado da fonte, não fará qualquer tributação verificadas que estejam as condições destes preceitos, independentemente da existência de convenção para eliminar a dupla tributação.*

⇒ PENSÕES

São tributadas nos termos do artigo 18.º as pensões auferidas em consequência de um emprego de natureza privada exercido num Estado e pagas a um beneficiário residente do outro Estado contratante.

Segundo este artigo ficou acordado que a tributação das pensões de natureza privada pertenceria ao Estado da residência do beneficiário, incluem-se nesta rubrica as pensões de viuvez, as pensões de órfãos e outras remunerações similares pagas a título de rendas vitalícias em consequência de um

emprego exercido anteriormente; são ainda tributadas no Estado da residência as pensões pagas a título de serviços prestados a um Estado ou a uma sua subdivisão política ou administrativa por um nacional e residente do outro Estado contratante.

São também tributados nos termos do artigo 18.º os pagamentos, efetuados aos beneficiários, de determinadas importâncias abrangidas pelo esquema de Sistema de Segurança Social em resultado de um emprego de natureza privada, tais como o pagamento de subsídios de doença, de desemprego ou de acidente de trabalho.

Nas Convenções bilaterais alguns Estados aditam a este artigo uma disposição que confira ao Estado da fonte o direito de tributar as importâncias pagas por força da respetiva legislação em matéria de segurança social. Nesta sequência quando o Estado da fonte tributar tais pensões a importância paga deve ser imputada ao imposto a pagar pelo Estado da residência do beneficiário.

Nas Convenções bilaterais celebradas por Portugal com outros Estados, as pensões quando pagas aos seus beneficiários por entidades de direito privado, podem agrupar-se em ***três grandes grupos****:*

1. *Um primeiro grupo de Convenções apenas faz referência às pensões pagas periodicamente, depois da aposentação, em consequência de um emprego anterior e cuja tributação pertence, em geral, ao Estado da residência do beneficiário;*
2. *Um segundo grupo faz referência às pensões e rendas, sendo as pensões, em geral, tributadas exclusivamente pelo Estado da residência do beneficiário e as rendas podem, ao contrário das pensões, ser tributadas pelo Estado da fonte;*
3. *Um terceiro grupo de Convenções com a referência a pensões, rendas e contribuições para a segurança social. Nestas convenções tanto as rendas como as importâncias pagas para a Segurança Social ficam isentas de imposto no Estado da residência do beneficiário e por conseguinte se forem tributadas pelo Estado da fonte, constitui uma tributação exclusiva desse Estado. Este último agrupamento poderá ser subdividido uma vez que alguns Estados têm ainda outras formas de pagamento de benefícios aos seus residentes provenientes de quotizações ou de contribuições para fundos públicos.*

EXEMPLO I

João, atualmente residente em Portugal, viveu e trabalhou em França, numa empresa de construção civil, durante 40 anos. Após estes anos, foi-lhe atribuída uma pensão pela Segurança Social Francesa, que passou a receber, mensalmente, através da SS em Portugal. Onde é tributada a pensão auferida por João?

Resolução:

Sendo João residente fiscal em PT, beneficiário de uma pensão paga pela Segurança Social de França, será sujeito passivo de imposto pelo total dos rendimentos auferidos em Portugal, nomeadamente, os provenientes de pensões (art.º 11.º, n.º 1 alínea a), do Código do IRS - constituindo rendimentos da Categoria H). A pensão proveniente de França é relevada para tributação no art.º 19.º da Convenção celebrada com aquele Estado - nos termos deste artigo 19.º, a pensão é tributada exclusivamente em Portugal, abstendo-se a França de qualquer retenção de imposto - pelo que não se verifica nenhuma dupla tributação.

EXEMPLO II

George Clooney, cidadão americano e residente em Portugal, viveu e trabalhou, como arquiteto, nos Estados Unidos. Fez uma viagem a Portugal, decidindo, nessa data, comprar um apartamento em Sesimbra, onde optou mais tarde por ficar a residir. Entretanto, de regresso aos EUA, decidiu-se pela aposentação, sendo-lhe atribuída uma importância, a título de pensão, paga pela Segurança Social Americana. Onde é tributada a pensão recebida, pelo residente em PT, George?

Resolução:

O pensionista George, embora residente em Portugal, não deixou de ser cidadão americano, motivo pelo qual continua a ser tributado pelos EUA (art.º 20.º, n.º 1 alínea b) da Convenção).

Em Portugal, como residente, o princípio geral é o da tributação no Estado da residência (art.º 15 n.º 1).

Contudo, apesar de a pensão ser paga pela Segurança Social como fruto do seu trabalho prestado a uma entidade privada, pode igualmente, ser tributada pelos Estados Unidos, Estado da fonte, em virtude da sua cidadania americana, facto que origina uma tributação cumulativa, que só pode ser eliminada em Portugal, tendo em consideração o rendimento sobre o qual incidiu o imposto pago no estrangeiro, como se esse rendimento fosse proveniente de Portugal (art.º 25.º, n.º 2 da CDT).

⇒ PENSÕES PUBLICAS

Tratando-se de pensões pagas por um Estado em consequência de serviços prestados a esse Estado, só podem ser tributadas no Estado Pagador, exceto se forem pagas a um residente e nacional do outro Estado, caso quem que as pensões públicas são tributadas no Estado da residência do pensionista.

EXEMPLO

João, nacional de Portugal e atualmente com residência em Portugal, viveu e trabalhou em Londres, adquiriu nacionalidade britânica pelo casamento. Em 2019 foi-lhe atribuída uma pensão pelos serviços prestados, como médico, num hospital público de Londres. Em 2023, regressou a Portugal definitivamente. Onde é tributada a pensão auferida por João, paga pelo Reino Unido?

Resolução:

Como João é residente português (art.º 4.º da CDT e relevado no 16.º do Código do IRS), é, por isso sujeito passivo de imposto em Portugal, pela totalidade dos seus rendimentos. Contudo, a pensão proveniente do Reino Unido é exclusivamente tributada por este Estado (art.º 18.º, n.º 1 alínea a) da CDT), por se tratar de uma pensão pública.

A pensão deve ser inscrita na declaração de rendimentos Modelo 3 Anexo J - em pensões públicas - não podendo ser tributada em Portugal, pelo que não origina qualquer dupla tributação.

⇒ ESTUDANTES E ESTAGIÁRIOS

As importâncias recebidas para fazer face às despesas com a sua manutenção, estudos ou formação, por estudantes e estagiários que são ou foram residentes no outro Estado contratante, imediatamente antes da sua permanência no Estado onde estudam ou estagiam, não são tributadas neste Estado — o Estado da residência temporária — desde que tais importâncias provenham de fontes situadas fora deste Estado. A condição para esta não tributação pelo Estado da residência temporária é que a permanência neste Estado tenha como único fim aí prosseguir os seus estudos ou a sua formação (art.º 20. ° da CM-OCDE).

⇒ OUTROS RENDIMENTOS

O art.º 21.º da CM-OCDE contém a regra segundo a qual cabe exclusivamente ao Estado da residência o poder de tributar os rendimentos auferidos por um residente, quando em relação a estes a Convenção nada disponha.

DEDUÇÃO POR DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

O crédito de imposto por dupla tributação internacional prevista no artigo 81º, para os titulares de rendimentos obtidos no estrangeiro, dedutível até à concorrência da parte da coleta de IRS proporcional a esses rendimentos líquidos (que por sinal são englobados ilíquidos do imposto pago no estrangeiro – al. b) do n.º 6, do art.º 21.º).

✓ Com existência e vigência de convenção de DTI

Existindo convenção celebrada por Portugal para evitar a dupla tributação internacional dos rendimentos, e sempre que aquela seja evitada pelo método do crédito de imposto, os rendimentos serão declarados no anexo J, ilíquidos do imposto pago no País de origem e será invocado o crédito de imposto a que, por força das normas convencionais, houver direito.

✓ Sem a existência de convenção de DTI

Não existindo convenção para evitar a dupla tributação internacional, o n.º 1 do art.º 81. ° do Código do IRS consagra o direito a um crédito de imposto por dupla tributação internacional, dedutível até à concorrência da parte da coleta do IRS proporcional aos rendimentos líquidos obtidos fora do território português, considerados nos termos do n.º 6 do art.º 22. ° do mesmo Código, o qual 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.*

Esta medida corresponde à adoção do método do crédito de imposto na modalidade de imputação normal ou ordinária e parece não abranger os rendimentos que, no país de origem, não paguem imposto sobre o rendimento por aí se encontrarem isentos.

Exemplo de Calculo de Crédito de Imposto

Um sujeito passivo, casado, em 2016 auferiu em França rendimentos de trabalho dependente, no montante de 17 443,08€ sobre os quais pagou 3 995,01 €. Obteve no mesmo ano em Portugal o montante de 9 732,45€

A esposa obteve em Portugal rendimentos de trabalho dependente no montante de 6 679,25€ dos quais € 24,88 foram produzidos em anos anteriores.

O cálculo, correspondente à fração da coleta relativa aos rendimentos obtidos no estrangeiro, apurado de acordo com as regras estabelecidas na Convenção para evitar a dupla tributação celebrada entre Portugal e França, será feito da seguinte forma:

1. Rendimento total da categoria A (anexo A + anexo J)
   9732,45€ + 17443,08 € = 27 175,53 €

2. Dedução Específica da categoria A – 4 104,00€
   Rendimento líquido categoria A – 27175,53€ - 4 104,00€ = 23071,53€

3. Cálculo da dedução específica correspondente ao rendimento obtido no estrangeiro
   $\frac{17443,08 € \times 4104,00€}{27175,53€} = 2634,22 €$

4. Rendimento líquido obtido no estrangeiro:
   17443,08 € - 2634,22 € = 14813,86 €

5. Cálculo da coleta líquida para efeitos de apuramento do crédito de imposto:
   ⇒ **Rendimento Coletável**

33854,78€ – 8208,00€ = 25646,78 € - 24,88€ (Rendimentos Anos anteriores) = 25 621,90€

⇒ **Coleta total**
25 621,90€ /2=12810,95
12810,95€ x 24,5% = 3138,69
3138,69 – 900,46 =2238,22
2282,22*2=4476,46 +4,35=4480,81

⇒ **Coleta total - deduções à coleta = coleta líquida**
4 480,81€ - 1 032,69€ (Total Deduções à coleta) = 3 448,12€

6. Cálculo da fração da coleta correspondente ao rendimento obtido no estrangeiro, ou seja, do crédito de imposto:

$$\frac{14\,813{,}86\ € \times 3\,448{,}12€}{25\,621{,}90\ €} = 1\,993{,}60\ €$$

Imposto suportado no estrangeiro – 3 995,01 €
1993,60 € > 3995,01 €

7. Crédito de Imposto por Dupla Tributação Internacional a considerar na liquidação (art.º 81º, nº 1) – **1 993,60 €.**

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.

A figura do residente não habitual foi criada com o objetivo de atrair para Portugal determinadas categorias de pessoas, designadamente profissionais qualificados em atividades de elevado valor acrescentado, que contribuíssem para o processo de desenvolvimento e modernização da economia portuguesa e, ainda, indivíduos de património elevado e pensionistas estrangeiros que contribuíssem para o acréscimo do consumo e permitissem o aumento das receitas tributarias do Estado, designadamente a nível de IMT, IMI e IVA. Este regime procurou, pois, aumentar a competitividade fiscal do Estado, atraindo para Portugal pessoas com o referido perfil e deste modo rivalizando com outros regimes idênticos, existentes noutros Estados.

ESTATUTO DE RESIDENTE NÃO HABITUAL E SUA APLICAÇÃO TEMPORAL

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.

A inscrição como residente não habitual tem de ser solicitada por via eletrónica, após a inscrição como residente fiscal 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 consecutivo a partir do ano, inclusive, em que se tornou residente fiscal em PT. (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 em cada um desses anos.

O Sujeito Passivo que deixe de ser residente em território nacional durante um ou mais anos, dentro do período dos 10 anos do regime, verá o regime suspenso, ou seja fica suspenso o direito de ser tributado como residente não habitual. No entanto, pode retomar esse direito a partir do ano, inclusive, em que voltar a ser residente para efeitos fiscais, gozando o direito durante os restantes anos do período de 10 anos (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 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.*

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

- **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 de atividades de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico, contantes da Portaria 12/2010, de 7 janeiro e a partir de 01-01-2020 com as alterações constantes da Portaria 230/2019 de 23 julho.

Tais rendimentos serão sujeitos a tributação através de uma taxa especial de 20% (n.º 10 do art.º 72º).

Documentos que comprovam o exercício da atividade de elevado valor acrescentado
Após a entrega anual da declaração de rendimentos (modelo 3) de IRS a Autoridade Tributária e Aduaneira poderá pedir a prova do exercício da(s) atividade(s) de elevado valor acrescentado.

Constituem elementos de prova:
a. *Contrato de trabalho ou de prestação de serviços identificador das funções exercidas, acompanhado de comprovativo de inscrição em Ordem Profissional, no caso de exercer atividade que careça dessa inscrição;*
b. *Comprovativo do exercício do cargo de direção (por exemplo contrato de trabalho) e procuração onde conste que o requerente possui poderes de vinculação da pessoa coletiva, no caso de atividade "Quadro Superior de Empresa" (ponto 7 da Circular n.º 2/2010, de 6 de maio), sendo considerada prova bastante uma procuração com poderes conjuntos;*
c. *Comprovativo da qualificação como investidor, administrador ou gestor e que a sociedade está afeta ao tipo de projetos elegíveis - caso da atividade de "Investidores, administradores e gestores de empresas promotoras de investimento produtivo, desde que afetos a projetos elegíveis e com contratos de concessão de benefícios fiscais celebrados ao abrigo do Código Fiscal do Investimento;*
d. *Tratando-se de sócios e gerentes, devem ser analisados ao abrigo do código 801;*
e. *No caso de atividades independentes, declaração de início de atividade com a indicação de um código CIRS ou CAE compatível com código da tabela de atividades de elevado valor acrescentado, bem como o descritivo de faturas emitidas, acompanhados do comprovativo de inscrição em Ordem Profissional, no caso que careça dessa inscrição;*
f. *Outros documentos idóneos que comprovem o exercício efetivo da atividade invocada.*

*De forma a adaptar as **Retenções na Fonte** incidentes sobre os rendimentos auferidos por residentes não habituais em território 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% (alinea d) n.º 1 art.º 101 do CIRS)*

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

- ✓ *Rendimentos de Outras categorias para alem da A e B; e*
- ✓ *Rendimentos das Categorias A e B auferidos em atividades que não sejam de elevado valor acrescentado, por não constarem na Portaria 12/2010 nem na Portaria 230/2019 de 23 julho.*

- **RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO**

Quanto aos rendimentos obtidos no estrangeiro, importa salientar os seguintes aspetos do regime:

Os residentes não habituais são residentes 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.

Todavia, 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 verifiquem as condições previstas nos n.ºs 4, 5 e 6 do art.º81.º do CIRS o – método de isenção.

Assim, o RNH tem ao seu dispor a possibilidade de:

⇒ *Opção pela aplicação do **método da isenção** relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro das **categorias 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.

⇒ *Opção pela aplicação do **método da isenção** relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro das **categorias H** obtidos por sujeitos passivos **que se encontrem no regime transitório constante do artigo 329.º da Lei do OE/2020**, 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), desde que, se verifique uma das seguintes condições (n.º 4 e 6 do art.º 81º):*

- *Os rendimentos sejam tributados no estado onde são obtidos, em conformidade com a Convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com o Estado da fonte;*

ou

- *Tais rendimentos, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português.*

Nos termos da alínea l) do n.º 1 do art.º 18 do CIRS, consideram-se obtidas em TN, as pensões devidas por entidades que nele tenham sede , direção efetiva ou estabelecimentos estável a que deva imputar-se o pagamento. Deste modo, por regra, as pensões provenientes do estrangeiro não são de considerar como obtidas em território nacional, segundo os critérios do art.º 18.º do CIRS.

Assim, podemos concluir que, facilmente, as generalidade das pensões obtidas no estrangeiro preenchem a 2ª condição e como tal beneficiavam do método de isenção.

Nestes casos, e 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 n.º 10 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 n.º10 do artigo 72.º (n.º 7 do art.º 81º).

Os rendimentos obtidos no estrangeiro por RNH, que não se qualificam para aplicação do método de isenção, como será por exemplo o caso de rendimentos da Categoria B de atividades não qualificadas como de elevado valor acrescentado, ficarão sujeitos a tributação em território nacional, segundo as regras gerais aplicáveis a cada categoria de rendimentos.

*Com a **Lei do OE/20** (Lei n.º 2/2020, de 31/03), que entrou em vigor no dia imediato à sua publicação (01-04-2020) , foi alterado o regime de tributação dos RNH relativamente a alguns rendimentos.*

Com efeito, com o aditamento do n.º 12 ao artigo 72.º do Código do IRS, foi alterado o regime de tributação das pensões (categoria H) obtidas no estrangeiro por residentes não habituais. Da mesma forma, também os rendimentos previstos na alínea d) do n.º 1 e subalíneas 3) e 11) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (designadamente, rendimentos de situações de pré-reforma, de seguros e operações do ramo "Vida", de contribuições para fundos, etc.) quando 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. 2 do artigo 25.º, obtidos por RNH, sofreram alterações na sua tributação.

Com efeito, nestas situações os rendimentos em causa passaram a ser tributados à taxa autónoma de 10%, tendo sido eliminada, relativamente aos mesmos, a opção pelo método da isenção para efeitos da eliminação da dupla tributação jurídica internacional, previsto no, agora revogado, n.º 6 do artigo 81.º do Código do IRS.

Não obstante a lei consagra um regime transitório que permite aos RNH que reúnam as condições previstas nos n.ºs 2 a 3 do artigo 329.º da Lei do OE/2020 a opção pela manutenção do regime anterior, ou seja, pela aplicação do método da isenção aos rendimentos em causa.

*Assim, face ao estabelecido nos n.ºs 2 a 3 do artigo 329.º da Lei do OE/2020, os sujeitos passivos que já se encontravam inscritos como residentes não habituais ou com pedido pendente de análise pelos serviços, à data de 31 de março de 2020, bem como aqueles que vieram a solicitar a respetiva inscrição como residentes não habituais até 31 de março de 2020 ou de 2021**, neste caso por já serem residentes em Portugal a 31.03.2020**, e reunirem as condições, em 2019 ou em 2020, respetivamente, foi, concedida a possibilidade de optarem pelas regras de tributação anteriores relativamente aos rendimentos da categoria H, nomeadamente o direito ao método da isenção para eliminação da dupla tributação jurídica internacional nos termos previstos n.º 6 do artigo 81.º do CIRS, agora revogado pela Lei n.º 2/2020, salvaguardando, assim, os direitos entretanto adquiridos pelos contribuintes.*

Observando o princípio da igualdade, e em sentido inverso ao antes referido, também no n.º 4 do artigo 329.º da Lei do OE/2020, veio permitir que os sujeitos passivos referidos no parágrafo anterior optem pelo novo regime de tributação de acordo com as novas regras de tributação prevista no artigo 72.º do Código do IRS e, consequentemente, pelo afastamento da aplicação do método da isenção previsto no revogado n.º 6 do artigo 81.º do Código do IRS.

*Este regime fiscal, foi **revogado pela Lei do OE de 2024 (Lei 82/2023 de 29/12)** a qual no seu art.º 236.º n.º 3 cria um regime transitório, que permite a aplicação das normas que se encontravam em vigor para os contribuintes que usufruíam do regime, enquanto não se esgotar o prazo de 10 anos previstos no n.º 9 do art.º 16 do CIRS, na redação anterior á lei do OE 2024 e ainda para os que:*

a) A 31 de dezembro de 2023, reúna as condições do art.º 16.º do CIRS para ser considerado residente fiscal em território nacional;

b) Se torne residente para efeitos fiscais até 31 de dezembro de 2024 e que declare, para efeitos de inscrição como Residente Não Habitual, dispor dos seguintes elementos:

- *Promessa ou contrato de trabalho, promessa ou acordo de destacamento celebrado até 31 de dezembro de 2023, cujo exercício das funções ocorram em território nacional;*
- *Contrato de arrendamento ou outro contrato que conceda o uso ou a posse de imóvel em território nacional, celebrado até 10 de outubro de 2023;*
- *Contrato de reserva ou contrato de promessa de aquisição de direito real sobre imóvel sito em território nacional, celebrado até 10 de outubro de 2023;*
- *Matrícula ou inscrição para os dependentes, em estabelecimento de ensino domiciliado em território nacional, completa até 10 de outubro de 2023;*
- *Visto de residência ou autorização de residência validos até 31 de dezembro 2023;*
- *Procedimento, iniciado até 31 de dezembro de 2023, de concessão de visto de residência ou de autorização de residência, junto das entidades competentes, de acordo com a legislação em vigor aplicável em matéria de imigração, designadamente através do pedido de agendamento ou efetivo agendamento para submissão do pedido de concessão do visto de residência ou autorização de residência ou, ainda, através da submissão do pedido para a concessão do visto de residência ou autorização de residência.*

FICHAS DOUTRINÁRIAS

Residente Não Habitual (RNH) - Atividades de elevado valor acrescentado (código 802 da Portaria nº 12/2010, de 07/01) - acumulação de funções de direção e gerência

Processo: 666/2018, sancionado por despacho da Subdiretora-Geral do IR, de 29-05-2019
Conteúdo: O requerente, inscrito como residente não habitual, veio solicitar informação vinculativa sobre a suscetibilidade de a sua atividade ser considerada como atividade de elevado acrescentado sob o "código 802 - Quadro Superior de Empresas", prevista na Tabela de Atividades de Elevado Valor Acrescentado. Refere que a remuneração por si auferida da entidade patronal respeita às funções de Diretor de Recursos Humanos e Organização (DRHO) e, também, de membro do Conselho de Gerência da Empresa. Mais esclarece o seguinte:
a) Enquanto membro do conselho de gerência da sociedade ficou desde logo munido dos poderes necessários para vincular a empresa, não sendo necessário Procuração para esse efeito;
b) Relativamente à discriminação das remunerações não existe uma repartição formal nos recibos uma vez que ambas se encontram sujeitas ao mesmo regime de tributação em sede de IRS. Não obstante, o contrato de trabalho estabelece um critério de afetação da remuneração para cada uma das funções, formalizado num Acordo de Retribuição em aditamento ao contrato, sendo que o tempo despendido no exercício da função de DRHO é muito superior ao despendido na função de membro do Conselho de Gerência;
c) Assim, a remuneração enquanto DRHO corresponde a 90% do total e a remuneração de gerência corresponde a 10%;
d) O código 801 apenas deve abranger investidores, administradores e gestores, não sendo aí enquadráveis os gerentes que não estão expressamente referidos, sendo irrelevante determinar se aufere a remuneração na qualidade de diretor ou gerente.
Informa-se:

1. Sendo a vinculação de uma empresa inerente à função de gerente, no caso exercida cumulativamente com a função de Diretor de Recursos Humanos, é redundante exigir Procuração para comprovação dos poderes que, na prática, detém pelo exercício efetivo da gerência.
2. Comprovados os poderes de vinculação e os cargos exercidos pelo requerente, o enquadramento fiscal das remunerações decorrentes dos mesmos difere consoante a função.
3. As remunerações pagas ou colocadas à disposição pela atividade de diretor, abrangidas pelo código 802, estão sujeitas a tributação à taxa especial de 20% prevista para os sujeitos passivos residentes não habituais com atividade de elevado valor acrescentado.
4. Quanto à função de gerente, em conformidade com a Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, que aprovou a Tabela de Atividades de Elevado Valor Acrescentado e o entendimento referido no ponto 8 da Circular n.º 2/2010, da DSIRS, integra o código 801 das atividades de elevado valor acrescentado.
5. Ou seja, as remunerações dos órgãos estatutários das pessoas coletivas que, nos termos da al. a) do n.º 3 do artigo 2.º do CIRS, sejam qualificadas como rendimento do trabalho dependente (categoria A), só podem beneficiar da tributação à taxa especial de 20% nos casos em que o exercício dessas funções possa ser enquadrado no código 801 da citada Portaria.
6. O código 801 abrange os gerentes (órgãos estatutários de pessoa coletiva), de empresas promotoras de investimento produtivo, desde que afetos a projetos elegíveis e com contratos de concessão de benefícios fiscais celebrados ao abrigo do Código Fiscal de Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro. O que não é o caso.
7. Assim, a entidade pagadora dos rendimentos deve considerar a taxa de retenção na fonte de 20% para os rendimentos auferidos pela prestação do trabalho decorrente da função de Diretor de Recursos Humanos e os restantes rendimentos às taxas que resultem da aplicação da Tabela de Retenção na Fonte

CIRCULAR N.º 4/2019 de 8 outubro

Razão das instruções
O regime fiscal dos residentes não habituais, criado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, que veio alterar os artigos 16.º, 22.º, 72.º e 81.º do Código do IRS, e cujo regime foi complementado pela Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, recentemente alterada pela Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho, que aprovou a nova tabela de atividades de Elevado Valor Acrescentado (EVA) para efeitos do disposto no n.º 10 do artigo 72.º e no n.º 5 do artigo 81.º do Código do IRS, tem vindo a suscitar algumas dúvidas ao longo do tempo. Sobre este assunto foram divulgadas a Circular n.º 2/2010, de 6 de maio, da DGCI e a Circular n.º 9/2012, de 3 de agosto, da AT.
Procedimento anterior
No que respeita ao exercício de atividades de elevado acrescentado, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) tem vindo a adotar um procedimento administrativo de reconhecimento prévio, que corre em simultâneo com o pedido de inscrição como residente não habitual, sendo que aquele se revela excessivamente moroso e não óbvia a necessidade de controlo à posteriori da manutenção da verificação dos pressupostos subjacentes àquele reconhecimento.
Novo procedimento
Consequentemente, foi por despacho da Diretora Geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, datado de 2019-06-26, sancionado o seguinte:
1- As normas constantes do n.º 10 do artigo 72.º e do n.º 5 do artigo 81.º, ambas do Código do IRS, consubstanciam medidas excecionais de desagravamento da tributação de caráter automático, pois os seus efeitos resultam direta e imediatamente da lei pela simples verificação dos respetivos pressupostos e condições, não estando a sua aplicação dependente de qualquer ato de reconhecimento por parte da AT, conforme determina o artigo 5.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).
Aquisição do direito ao regime fiscal aplicável aos rendimentos das atividades de EVA
2- Assim, deve entender-se que, com o ato de inscrição como residente não habitual o contribuinte adquire o direito a ser tributado nos termos do respetivo regime fiscal.

Consequentemente, caso o contribuinte em algum ano, dos 10 anos de direito ao regime, aufira rendimentos da categoria A e/ou B de atividades que estejam elencadas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, alterada pela Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho - rendimentos de atividades de EVA -, o direito a ser tributado de acordo com o regime excecional, aplicável aos rendimentos advenientes daquelas atividades, adquire-se no momento da verificação dos respetivos pressupostos.

3- E, sendo o IRS um imposto de periocidade anual, esta observância dos pressupostos legais deve manter-se para efeitos de renovação anual da respetiva aquisição do direito.

Exercício deste direito em cada ano: anexo L da modelo 3

4- Consequentemente, para exercer o direito ao regime fiscal dos rendimentos derivados de atividades de EVA, bastará que o contribuinte proceda à sua invocação na declaração anual de rendimentos mediante a inscrição do adequado código de atividade de EVA no anexo L da declaração modelo 3, sem necessidade da obtenção de reconhecimento prévio por parte da AT do exercício da atividade invocada.

Elementos de prova

5- Não obstante, deve o contribuinte estar munido dos elementos comprovativos do efetivo exercício dessa(s) atividade(s) e da correspondente obtenção de rendimentos, bem como dos demais pressupostos legais do direito que invoca em qualquer um dos anos, do período máximo de dez anos em que pode usufruir do estatuto de RNH, e proceder à respetiva apresentação sempre que tal seja solicitado pelos serviços da AT, nos termos previstos no artigo 128.º do Código do IRS.

6- Deste modo, a verificação dos factos/pressupostos do direito invocados na declaração ocorre através das provas a apresentar pelos contribuintes em fase posterior à entrega da declaração de rendimentos, e não mediante o averbamento do respetivo código na aplicação do cadastro (SGRC), tal como ocorreu até ao presente momento.

Elementos de prova – Atividades de Eva previstas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro

7- No caso das atividades de EVA previstas na Portaria n.º 12/2010, de 07 de janeiro, em conjugação com os pontos 7 e 8 da Circular n.º 2/2010, de 6 de maio, constituem elementos de prova, designadamente, os seguintes:

a. Contrato de trabalho ou de prestação de serviços que identifique objetivamente as funções exercidas, acompanhado de documento comprovativo de inscrição em Ordem Profissional, no caso de exercer atividade que careça dessa inscrição;
b. Documento comprovativo do exercício do cargo de direção (por exemplo contrato de trabalho) e procuração onde conste que o requerente possui poderes de vinculação da pessoa coletiva, no caso de atividade "Quadro Superior de Empresa" (ponto 7 da Circular n.º 2/2010, de 06 de maio), sendo considerada prova bastante uma procuração com poderes conjuntos;
c. No caso da atividade de "Investidores, administradores e gestores de empresas promotoras de investimento produtivo, desde que afetos a projetos elegíveis e com contratos de concessão de benefícios fiscais celebrados ao abrigo do Código Fiscal do Investimento" (inicialmente aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro, e substituído pelo, atualmente em vigor, Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro), deve possuir documentos que comprovem a respetiva qualificação como investidor, administrador ou gestor e que a sociedade está afeta ao tipo de projetos elegíveis;
d. Tratando-se de sócios e gerentes, devem ser analisados ao abrigo do código 801;
e. No caso de atividades independentes, declaração de início de atividade com indicação de um código CIRS ou CAE compatível com código da Tabela de atividades EVA, bem como o descritivo de faturas emitidas, acompanhados de documento comprovativo de inscrição em Ordem Profissional, no caso de a atividade exercida carecer dessa inscrição;
f. Outros documentos idóneos que comprovem o exercício efetivo da atividade invocada.

8- No caso de atividades de EVA previstas na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho, os elementos de prova relevantes serão oportunamente divulgados em instruções especificamente relacionadas com a aplicação daquela portaria.

Tributação de rendimentos auferidos no estrangeiro por residente não habitual

Processo: 4217/17, Despacho de 2017-12-04, da Diretora de Serviços

Conteúdo: A questão colocada prende-se com a tributação de rendimentos da categoria F (prediais) e G (mais-valias) auferidos no Reino Unido, por sujeito passivo que pretende residir em Portugal e solicitar a sua inscrição como residente não habitual.

1. De acordo com o disposto no n.º 5 do artigo 81.º do Código do IRS, aos rendimentos auferidos no estrangeiro, por sujeitos passivos considerados residentes não habituais, enquadráveis na categoria F (rendimentos prediais) e na categoria G (rendimentos de mais-valias), aplica-se o método de isenção quando em conformidade com a Convenção Para Eliminar a Dupla Tributação Internacional, celebrada entre Portugal e o Estado da fonte dos rendimentos, este último disponha de competência para tributar o rendimento.

2. Para efeitos de aplicação da Convenção para Evitar a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e o Reino Unido, os artigos 6.º e 13.º consagram respetivamente, a atribuição de competência cumulativa aos dois Estados para a tributação de rendimentos provenientes de bens imobiliários, seja por arrendamento ou pela sua alienação.

3. Deste modo, no caso de sujeito passivo que passe a residir em território nacional e obtenha o estatuto de residente não habitual, sendo a competência para a tributação dos rendimentos cumulativamente atribuída aos dois Estados, Portugal e Reino Unido, verificam-se estarem reunidas as condições para a aplicação do método de isenção previsto no n.º 5 do artigo 81.º do CIRS.

4. Face ao disposto no n.º 7 do citado preceito legal, estes rendimentos isentos de tributação, são obrigatoriamente englobados para efeitos de determinação da taxa a aplicar a outros rendimentos sujeitos a IRS.

IFICI - INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO

O IFICI é um incentivo fiscal direcionado a atrair quadros qualificados para impulsionar a inovação e a investigação científica em Portugal.

Este incentivo foi criado pelo Orçamento do Estado para 2024, e sucede ao regime dos residentes não habituais que vigorou até ao final de 2023, com aplicação transitória ainda em 2024 nalguns casos. Encontra-se consagrado no artigo 58.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais e regulamentado pela Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro.

Requisitos gerais

Podem solicitar a inscrição para efeitos do IFICI os sujeitos passivos que preencham as seguintes condições :

- ⇒ *Tornem-se fiscalmente residentes em território português no ano relativamente ao qual pretendam que tenha início a tributação ao abrigo do IFICI;*
- ⇒ *Não sejam considerados residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores ao ano relativamente ao qual pretendam que tenha início a tributação ao abrigo do IFICI;*
- ⇒ *Exerçam as atividades e as profissões ou postos de trabalho que se enquadrem em alguma das alíneas previstas no n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, ou seja, que exerçam atividades consideradas relevantes para a investigação científica e inovação;*
- ⇒ *Em cada ano do período de aplicação do regime e em qualquer momento desse ano, sejam considerados fiscalmente residentes em território português;*
- ⇒ *Aufiram, em cada ano de aplicação do regime, rendimentos enquadrados no exercício de uma das atividades elencadas no n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, ou seja, que continuem a exercer atividades consideradas relevantes para a investigação científica e inovação;*
- ⇒ *Não beneficiem ou tenham beneficiado do regime do residente não habitual;*
- ⇒ *Não tenham optado pela tributação nos termos do artigo 12.º-A do Código do IRS ("Regime fiscal aplicável a ex-residentes" – Programa Regressar);*
- ⇒ *Não tenham beneficiado anteriormente do IFICI.*

O incentivo apenas pode ser utilizado uma vez pelo mesmo sujeito passivo e não se aplica a contribuintes integrados no âmbito do RFAI, relativamente a postos de trabalho abrangidos pela alinea e) do n.º 2 do art.º 22.º do Código Fiscal ao Investimento.

Requisitos relativos à atividade/profissão exercida e respetivas entidades

Artigo 58.º-A, n.º 1	Requisitos relativos ao beneficiário e à sua atividade / profissão	Requisitos relativos à entidade na qual a atividade é exercida
Al. a)	• Docência e investigação científica, incluindo emprego científico	• Instituições do ensino superior • Entidades, estruturas e redes dedicadas à produção, difusão e transmissão de conhecimento, integradas no sistema nacional de ciência e tecnologia
	• Postos de trabalho diretamente envolvidos em tarefas de investigação científica ou inovação • Membros de órgãos sociais	• Entidades reconhecidas como centros de tecnologia e inovação, no âmbito do Decreto-Lei n.º 126-B/2021, de 31 de dezembro

Al. b)	• Postos de trabalho qualificados, entendendo-se como tal aqueles que possuírem, pelo menos o nível 5 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 5 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) – Qualificação de nível pós-secundário não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior e diploma de técnico superior profissional • Membros de órgãos sociais	• Entidades que tenham benefícios contratuais ao investimento produtivo, nos termos do capítulo ii do Código Fiscal do Investimento
Al. c), subalínea i)	• Profissões altamente qualificadas, definidas no anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo ainda a pessoa em causa ser possuidora, no mínimo: ○ Do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) - doutoramento; ou ○ Do nível 6 ou 7 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 ou 7 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) – licenciatura ou mestrado, e serem detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada. • Administradores, gerentes e diretores gerais	• Empresas com aplicações relevantes, no exercício do início de funções ou nos cinco exercícios anteriores, que beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal de apoio ao investimento, nos termos do capítulo iii do Código Fiscal do Investimento
Al. c), subalínea ii)	Profissões altamente qualificadas, definidas no anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo ainda a pessoa em causa ser possuidora, no mínimo: ○ Do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) - doutoramento; ou ○ Do nível 6 ou 7 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 ou 7 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) – licenciatura ou mestrado, e serem detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada.	• Empresas industriais e de serviços, cuja atividade principal corresponda a código CAE previsto no anexo II da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, e que exportem pelo menos 50 % do seu volume de negócios, no exercício do início de funções ou em qualquer dos dois exercícios anteriores

Al. d)	• Postos de trabalho qualificados definidos no Aviso n.º 4812/2025/2, de 20 de fevereiro (IAPMEI) e no Aviso n.º 5309/2025/2, de 25 de fevereiro (AICEP), devendo ainda ser possuidor, no mínimo: o Do nível 5 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 5 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) – Qualificação de nível pós-secundário não superior com créditos para prosseguimento de estudos de nível superior e diploma de técnico superior profissional • Membros de órgãos sociais	• Entidades que exerçam atividades económicas reconhecidas pela AICEP, E. P. E., ou pelo IAPMEI, I. P., como relevantes para a economia nacional, designadamente de atração de investimento produtivo e de redução das assimetrias regionais, conforme deliberações dos respetivos conselhos de administração, definidas no Aviso n.º 4812/2025/2, de 20 de fevereiro (IAPMEI) e no Aviso n.º 5309/2025/2, de 25 de fevereiro (AICEP)
Al. e)	• Exercício de atividade de investigação e desenvolvimento geradora de despesas com pessoal, devendo ainda ser possuidor de habilitações literárias mínimas do nível 4 do Quadro Nacional de Qualificações e estar diretamente envolvido em tarefas de investigação e desenvolvimento[3]	Entidades que beneficiem do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, sendo a despesa com pessoal relativa à atividade exercida elegível nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 37.º do Código Fiscal do Investimento.
Al. f)	• Postos de trabalho diretamente envolvidos em tarefas de investigação científica ou inovação • Membros de órgãos sociais	Entidades certificadas como *startups*, nos termos da Lei n.º 21/2023, de 25 de maio
Al. g)	• Postos de trabalho • Outras atividades Exercidos por residentes fiscais nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira - a definir por decreto legislativo regional	A definir por decreto legislativo regional
Requisito negativo (artigo	Os rendimentos auferidos no âmbito da atividade não podem ser relativos a postos de trabalho abrangidos pela alínea c) do n.º 2 do artigo 22.º do Código Fiscal do Investimento CFI), respeitante ao regime fiscal de apoio ao investimento (RFAI).	

PROCEDIMENTO DE INSCRIÇÃO

Os pedidos de inscrição são efetuados no Portal das Finanças, mediante autenticação, preenchimento do formulário e respetiva submissão, devendo ser acompanhados dos documentos necessários à apreciação do pedido, nos termos do artigo 4.º da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro.

O pedido deve ser apresentado até ao ***dia 15 de janeiro do ano seguinte*** *àquele em que os beneficiários se tornem residentes em território português.*

A verificação dos requisitos relativos à atividade exercida cabe às seguintes entidades:

Artigo 58.º-A, n.º 1	Entidades
Al. a)	Fundação para a Ciência e a Tecnologia (FCT)
Al. b)	Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal, E.P.E. (AICEP)
Al. c)	Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)
Al. d)	• AICEP ou • IAPMEI, I. P. - Agência para a Competitividade e Inovação (IAPMEI) Consoante a atividade considerada relevante para a economia nacional tenha sido reconhecida por uma ou outra entidade[6]
Al. e)	Agência Nacional de Inovação, S.A. (ANI)
Al. f)	*Startup* Portugal

*As demais entidades comunicam à AT **até 15 de fevereiro** de cada ano:*

- ⇒ *Os pedidos de inscrição dos sujeitos passivos, bem como as alterações dos elementos constantes da inscrição; e*
- ⇒ *O cumprimento dos requisitos relativos à atividade exercida pelos sujeitos passivos.*

Cabe à AT a verificação dos demais requisitos legais, nomeadamente os relativos à residência.

*Tendo em conta que, a Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação e que se aplica e aos sujeitos passivos que se tornem residentes fiscais em território português a partir de 1 de janeiro de 2024, para efeitos da aplicação do regime aos **rendimentos auferidos em 2024**, aplicam-se os seguintes prazos especiais:*

- ⇒ *Quem se haja tornado residente fiscal no ano de 2024, pode apresentar o pedido de inscrição e comunicar as alterações, **até 31 de março de 2025**;*
- ⇒ *As entidades competentes para a verificação dos requisitos relativos à atividade, bem como as empresas nas quais sejam exercidas atividades previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF podem efetuar a comunicação ou a confirmação, respetivamente, **até 30 de abril de 2025**;*
- ⇒ *A AT disponibiliza aos beneficiários a informação sobre a situação da respetiva inscrição até **15 de maio de 2025**.*

COMPROVAÇÃO DOS REQUISITOS E ARQUIVO

Exceto no caso da alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, aquando da apresentação do pedido, os beneficiários devem apresentar os seguintes documentos:

- ⇒ *Cópia do contrato de trabalho, quando a atividade exercida seja um posto de trabalho;*
- ⇒ *Certidão comercial permanente atualizada, quando a atividade exercida seja a de membro de órgão social;*
- ⇒ *Cópia do contrato de bolsa, quando a atividade exercida seja investigação científica;*
- ⇒ *Comprovativo das habilitações académicas, quando aplicável;*
- ⇒ *Declaração emitida pela empresa na qual seja exercida atividade, que ateste o cumprimento dos requisitos relativos à atividade exercida, no caso das atividades previstas nas alíneas b), d) e e) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF;*
- ⇒ *Outros documentos que sejam solicitados.*

No caso da al. c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, até ao final do mês de fevereiro, a AT disponibiliza na área reservada do portal das finanças da empresa onde o beneficiário exerce a sua atividade um pedido de confirmação, a efetuar até dia 15 de março :

⇒ *de que a empresa reúne os requisitos previstos nas subalíneas i) ou ii) daquela alínea; e*
⇒ *do exercício da profissão altamente qualificada pelo beneficiário.*

Qualquer que seja a atividade exercida, no caso de profissões regulamentadas, o beneficiário deve, ainda, cumprir os requisitos da respetiva legislação aplicável. As entidades responsáveis pela apreciação dos pedidos e dos respetivos documentos de comprovação dos requisitos, bem como as empresas nas quais seja exercida a atividade, têm um dever de arquivo e conservação dos documentos por um prazo de 10 anos, podendo a AT aceder a tais arquivos e proceder à sua fiscalização.

Também o beneficiário deve arquivar e conservar os elementos comprovativos do exercício da atividade e da correspondente obtenção de rendimentos, bem como dos demais pressupostos legais do direito ao IFICI, e proceder à respetiva apresentação sempre que tal seja solicitado pela AT.

Comunicação de alterações

Até 15 de janeiro do ano seguinte, os beneficiários devem comunicar as alterações no Portal das Finanças, mediante autenticação, preenchimento do formulário e respetiva submissão, devendo ser acompanhados dos documentos necessários à apreciação do pedido, sempre que:

⇒ *Deixem de se verificar os requisitos para beneficiar do regime; ou*
⇒ *Se verifique uma alteração dos elementos constantes da inscrição. Sempre que a comunicação de alterações vise o exercício de nova atividade enquadrada no regime, mantém-se o direito ao benefício, desde que o início da nova atividade ocorra no prazo máximo de seis meses após o término da atividade anteriormente exercida.*

Consulta do pedido

Até 31 de março de cada ano, a AT disponibiliza aos beneficiários informação sobre a situação da respetiva inscrição. Os beneficiários podem obter um comprovativo dessa situação, através da sua área reservada no Portal das Finanças.

Retenção na fonte

As entidades que paguem ou coloquem à disposição dos beneficiários rendimentos da categoria A ou rendimentos da categoria B resultantes das atividades que lhe confiram direito ao regime aqui em causa, devem efetuar a retenção na fonte sobre estes rendimentos à taxa de 20%, mediante apresentação do comprovativo do pedido de inscrição

O regime de tributação aplicável aos sujeitos passivos que beneficiem do IFICI caracteriza-se por:

- **RENDIMENTOS DE FONTE PORTUGUESA**

⇒ **Categorias A e B:**
  - *Taxa especial de 20%, desde que cumpridos os requisitos do regime;*
  - *Regime geral de tributação em IRS nos restantes casos.*
  - *Outras categorias: Regime geral de tributação em IRS.*

- **RENDIMENTOS DE FONTE ESTRANGEIRA**

⇒ ***Regra geral**: isenção de IRS, exceto no caso de rendimentos da categoria H*

- *Os rendimentos de quaisquer categorias pagos ou colocados à disposição por entidades não **residentes domiciliadas em país, território ou região sujeitos a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finança**s, são tributados nos seguintes termos:*
  - *Por retenção na fonte, à taxa liberatória de 35%, quando sejam pagos por ou através de entidades com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português a que deva imputar-se o pagamento e que disponham ou devam dispor de contabilidade organizada;*
  - *Por retenção na fonte, à taxa liberatória de 35%, no caso de rendimentos pagos por intermédio de entidades que estejam mandatadas para tal pagamento e tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território português;*
  - *Autonomamente, à taxa de 35% nos restantes casos.*

Profissões altamente qualificadas para efeitos do IFICI previstas no anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro

*As profissões altamente qualificadas para efeitos da aplicação da **alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF** são as seguintes:*

- *112 - Diretor geral e gestor executivo, de empresas*
- *12 - Diretores de serviços administrativos e comerciais*
- *13 - Diretores de produção e de serviços especializados (exceto, 1349)*
- *21 - Especialistas das ciências físicas, matemáticas, engenharias e técnicas afins (exceto, 216)*
- *2163.1 - Designer de produto industrial ou de equipamento*
- *221 - Médicos*
- *231 - Professor dos ensinos universitário e superior*
- *25 - Especialistas em tecnologias de informação e comunicação (TIC)*

Os trabalhadores enquadrados nestas atividades devem possuir:

- *Doutoramento, ou*
- *Licenciatura ou mestrado e, pelo menos, 3 anos de experiência profissional.*

Códigos da Classificação Portuguesa das Atividades Económicas (CAE) das empresas industriais e de serviços, para efeitos do IFICI, previstas no anexo II da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro

Os CAE de atividades económicas elegíveis para os efeitos da subalínea ii) da alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF são os seguintes:

- *Indústrias extrativas – divisões 05 a 09*
- *Indústrias transformadoras – divisões 10 a 33*
- *Atividades de informação e comunicação – divisões 58 a 63*
- *Investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais – grupo 721*
- *Ensino superior – subclasse 85420*
- *Atividades de saúde humana – subclasses 86100 a 86904*

Postos de trabalho qualificados para efeitos do IFICI

*Os postos de trabalho qualificados para efeitos da aplicação da **alínea d) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF** são as seguintes:*

- *112 - Diretor-geral e gestor executivo, de empresas*
- *12 - Diretores de serviços administrativos e comerciais*
- *13 - Diretores de produção e de serviços especializados*
- *14 – Diretores de hotelaria, restauração, comércio e de outros serviços*
- *21 - Especialistas das ciências físicas, matemáticas, engenharias e técnicas afins*
- *221 - Médicos*
- *231 - Professor dos ensinos universitário e superior*
- *241 – Especialistas em finanças e contabilidade (exceto, 2411)*
- *25 - Especialistas em tecnologias de informação e comunicação (TIC)*
- *2654 - Realizadores, encenadores, produtores e diretores relacionados, de cinema, teatro, televisão e rádio*
- *31 - Técnicos e profissões das ciências e engenharia, de nível intermédio*

Consideram-se ainda postos de trabalho qualificados para efeitos da alínea d) do artigo 58.º-A do EBF, os administradores, gerentes ou diretores gerais de empresas.

Os CAE de atividades económicas elegíveis para os efeitos da alínea d) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF são os seguintes:

- *Indústrias extrativas - divisões 05 a 09;*
- *Indústrias transformadoras - divisões 10 a 33;*
- *Eletricidade, gás, vapor, água quente e fria e ar frio – divisão 35;*
- *Construção – divisão 42;*
- *Alojamento, restauração e similares – classes 5511 e 5512;*
- *Atividades de informação e de comunicação - divisões 58 a 63;*
- *Atividades financeiras e de seguros – classes 6420 e 663021;*
- *Atividades de consultoria, científicas, técnicas e similares – classe 7010 e divisões 71 a 72;*
- *Atividades administrativas e dos serviços de apoio - classe 8211;*
- *Educação – classe 8542;*
- *Atividades de saúde humana e apoio social – divisão 86 (exceto subclasses 86905 e 86906);*

Outras atividades económicas desenvolvidas no âmbito de projetos de investimento reconhecidos como de Potencial Interesse Nacional (PIN) ou no âmbito de projetos reconhecidos como Projetos de Investimento para o Interior (PII).

ANEXO L

Destina-se a declarar, relativamente a sujeitos passivos que detenham o estatuto de residente não habitual ou sejam beneficiários do incentivo fiscal à investigação científica e inovação em território português:

- Os rendimentos auferidos em atividades de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico por residentes não habituais ou os auferidos no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, tal como se encontram identificadas nas tabelas constantes no fim destas instruções (categorias A e B), bem como a respetiva opção de tributação;
- A opção pelo método pretendido para eliminar a dupla tributação internacional relativamente a rendimentos obtidos no estrangeiro das categorias A, E, F, G e H e da categoria B de atividades de elevado valor acrescentado, apenas para os sujeitos passivos que detenham o estatuto de residente não habitual;

O regime dos residentes não habituais é aplicável a sujeitos passivos que, tornando-se fiscalmente residentes, não tenham sido tributados como tal em sede do IRS, em qualquer dos cinco anos anteriores (n.º 8 do artigo 16.º do Código do IRS).

O regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação é aplicável a sujeitos passivos que:

- tornando-se fiscalmente residentes nos termos dos n. os 1 e 2 do artigo 16.º do Código do IRS, não tenham sido residentes em território português em qualquer dos cinco anos anteriores.
- não beneficiem ou tenham beneficiado do regime de residente não habitual;
- não tenham optado pela tributação nos termos do artigo 12.º-A do Código do IRS.

QUEM DEVE APRESENTAR O ANEXO L

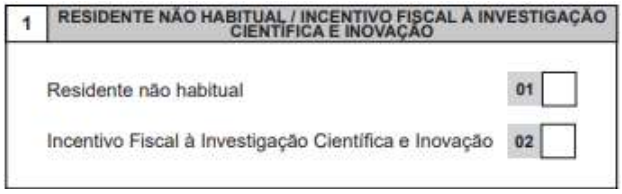
O titular de rendimentos que se encontre registado, para efeitos fiscais, como residente não habitual em território português ou como beneficiário do regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação.

COMO DEVE SER APRESENTADO O ANEXO L

A declaração que integre o anexo L deve ser enviada por transmissão eletrónica de dados (Internet) nos prazos previstos para a entrega da declaração modelo 3, da qual faz parte integrante.

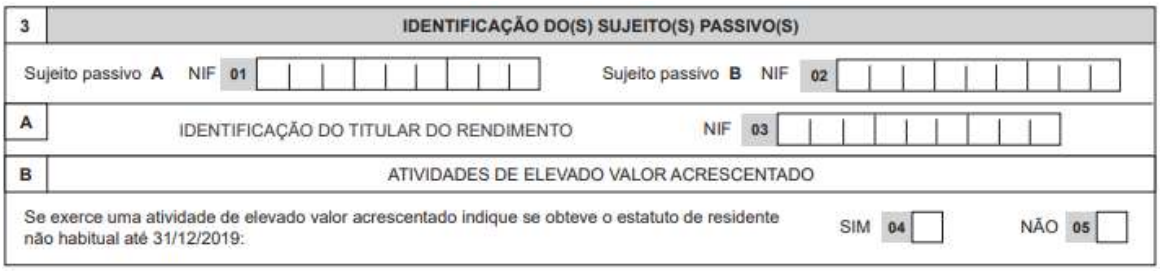
QUADRO 1 - RESIDENTE NÃO HABITUAL / INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO

Deve o sujeito passivo titular do rendimento indicar qual o regime em que se encontra registado para efeitos fiscais, assinalando o respetivo campo 01 se residente não habitual ou 02 se incentivo fiscal à investigação científica e inovação.



QUADRO 3 - IDENTIFICAÇÃO DO(S) SUJEITO(S) PASSIVO(S)

A identificação dos sujeitos passivos (campos 01 e 02) deve respeitar a posição assumida para cada um nos quadros 3 e 5A do Rosto da declaração modelo 3.



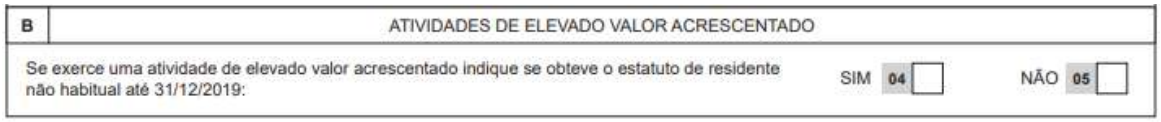
QUADRO 3 A- IDENTIFICAÇÃO DO TITULAR DO RENDIMENTO

Este anexo é individual e, em cada um, apenas podem constar os elementos respeitantes a um dos sujeitos passivos A ou B, devendo ser incluídos a totalidade dos rendimentos obtidos fora do território português, no anexo J.



QUADRO 3 B - ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO

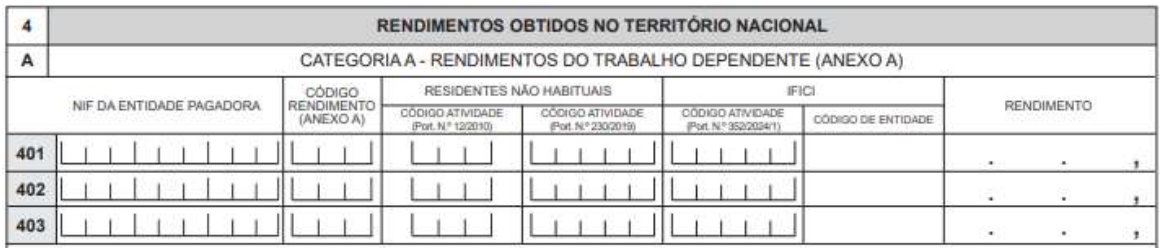
Se exerce uma atividade de valor acrescentado, indique se obteve o estatuto de residente não habitual **até 31/12/2019**, assinalando um dos campos 04 (SIM) ou 05 (NÃO)



QUADRO 4 - RENDIMENTOS OBTIDOS EM PORTUGAL

Os rendimentos de elevado valor acrescentado ou os auferidos no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação a identificar nos quadros 4A, 4B, 4C e 4D devem constar também nos anexos respetivos (A, B, C ou D).

QUADRO 4A - CATEGORIA A - RENDIMENTOS DO TRABALHO DEPENDENTE (ANEXO A)



Devem ser indicados os rendimentos do trabalho dependente que foram mencionados no anexo A, no âmbito das atividades de elevado valor acrescentado ou das atividades previstas no n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, nos seguintes termos:

- Na **primeira coluna** devem ser identificadas as entidades que pagaram os rendimentos, através da indicação do respetivo NIF (número de identificação fiscal);

- Na **segunda coluna** devem ser indicados os códigos dos rendimentos utilizados no anexo A para declarar os rendimentos;
- Na **terceira e quarta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades de elevado valor acrescentado exercidas, de acordo com:
  - o Código previsto na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, e/ou código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabelas incluídas na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início no ano de 2019 ou anterior (assinalou campo 04 do Q3B);
  - o Código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabela incluída na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início nos anos de 2020 ou seguintes (assinalou campo 05 do Q3B).
  - o Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constante do ponto I do Anexo a esta portaria, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 4 de qualificação do Quadro Europeu de Qualificações ou do nível 35 da Classificação Internacional Tipo da Educação ou serem detentores de cinco anos de experiência profissional devidamente comprovada.

- Na **quinta e sexta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades exercidas no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, bem como, a entidade onde o sujeito passivo se encontram registado para efeito do regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação, conforme previsto nos n.os 1 e 6 do artigo 58.º-A do EBF.

No que concerne às atividades, estas deverão estar de acordo com:

- Tendo o registo no regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação ocorrido antes da publicação da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, consideram-se como profissões altamente qualificadas aquelas que correspondam às atividades previstas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro e consideram-se como empresas industriais e de serviços aquelas cujo CAE principal corresponda a um dos definidos na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro;
- Código previsto na Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro (tabelas incluídas na parte final destas instruções)
- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constantes do anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) ou do nível 6 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED), caso em que devem ser detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada.
- Consideram-se, ainda, profissões altamente qualificadas para efeitos da subalínea i) da alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF, os cargos de administradores, gerentes e diretores gerais de empresas com aplicações relevantes no exercício do início de funções ou nos cinco exercícios anteriores, que beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal de apoio ao investimento, nos termos do capítulo iii do Código Fiscal do Investimento.
- No caso de profissões regulamentadas, o sujeito passivo deve comprovar que cumpre os requisitos da demais legislação aplicável.
- A coluna relativa ao código da atividade exercida apenas deve ser preenchida nas situações previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF.
- No que concerne às entidades, estas obedecem ao previsto no n.º 6 do artigo 58.º-A do EBF e Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo os beneficiários do regime identificar aquela onde concretizaram a inscrição, usando, para o efeito, os códigos inscritos na tabela seguinte:

Código	Entidade
01	FCT - Fundação para a Ciência e a Tecnologia, IP (alínea a) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
02	AICEP - Agência para o Investimento e Comércio Externo de Portugal, EPE (alíneas b) ou d) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
03	AT – Autoridade Tributária e Aduaneira (alínea c) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
04	IAPMEI – Agência para a Competitividade e Inovação, IP (alínea d) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
05	ANI - Agência Nacional de Inovação, S. A (alínea e) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
06	Startup Portugal (alínea f) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
07	RAA – Região Autónoma dos Açores (alínea g) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)
08	RAM – Região Autónoma da Madeira (alínea g) do n.º 1 do art. 58.º-A do EBF)

- Na **sétima coluna** devem ser indicados os rendimentos ilíquidos de quaisquer deduções auferidos no âmbito das correspondentes atividades.

QUADRO 4B - CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS – REGIME SIMPLIFICADO (ANEXO B)

B	CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS - REGIME SIMPLIFICADO (ANEXO B)						
	NIF DA ENTIDADE PAGADORA	CAMPO DO QUADRO 4 DO ANEXO B	RESIDENTES NÃO HABITUAIS		IFICI		RENDIMENTO
			CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 12/2010)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 230/2019)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 352/2024/1)	CÓDIGO DE ENTIDADE	
421							,
422							,
423							,

Devem ser indicados os rendimentos profissionais, mencionados no quadro 4A do anexo B, que correspondam a atividades de elevado valor acrescentado, abrangendo a propriedade intelectual, industrial ou *know-how*, nos seguintes termos:

- Na **primeira coluna** devem ser identificadas as entidades que pagaram os rendimentos, através da indicação do respetivo NIF (número de identificação fiscal);
- Na **segunda coluna** deve indicar-se o número do campo do quadro 4A do anexo B onde foi indicado o rendimento auferido correspondente à atividade de elevado valor acrescentado;
- Na **terceira e quarta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades de elevado valor acrescentado exercidas, de acordo com:
  - Código previsto na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, e/ou código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabelas incluídas na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início no ano de 2019 ou anterior (assinalou campo 04 do Q3B);
  - Código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabela incluída na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início nos anos de 2020 ou seguintes (assinalou campo 05 do Q3B).
  - Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constante do ponto I do Anexo a esta portaria, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 4 de qualificação do Quadro Europeu de Qualificações ou do nível 35 da Classificação Internacional Tipo da Educação ou serem detentores de cinco anos de experiência profissional devidamente comprovada.
- Na **quinta e sexta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades exercidas no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, bem como, a entidade

onde o sujeito passivo se encontre registado para efeitos do regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação, conforme previsto nos n.os 1 e 6 do artigo 58.º-A do EBF.

No que concerne às atividades, estas deverão estar de acordo com:

- Tendo o registo no regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação ocorrido antes da publicação da Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro, consideram-se como profissões altamente qualificadas aquelas que correspondam às atividades previstas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro e consideram-se como empresas industriais e de serviços aquelas cujo CAE principal corresponda a um dos definidos na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro;
- Código previsto na Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro (tabelas incluídas na parte final destas instruções)
- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constantes do anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) ou do nível 6 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED), caso em que devem ser detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada.
- Consideram-se, ainda, profissões altamente qualificadas para efeitos da subalínea i) da alínea c) do n. º 1 do artigo 58.º-A do EBF, os cargos de administradores, gerentes e diretores gerais de empresas com aplicações relevantes no exercício do início de funções ou nos cinco exercícios anteriores, que beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal de apoio ao investimento, nos termos do capítulo iii do Código Fiscal do Investimento.
- No caso de profissões regulamentadas, o sujeito passivo deve comprovar que cumpre os requisitos da demais legislação aplicável.
- A coluna relativa ao código da atividade exercida apenas deve ser preenchida nas situações previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF.

- No que concerne às entidades, estas obedecem ao previsto no n.º 6 do artigo 58.º-A do EBF e Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo os beneficiários do regime identificar aquela onde concretizaram a inscrição, usando, para o efeito, os códigos inscritos no quadro 4A do presente anexo.
- Na **sétima coluna** deve indicar-se o valor do rendimento mencionado no quadro 4A do anexo B que corresponde a atividades de elevado valor acrescentado.

QUADRO 4C - CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS – REGIME CONTABILIDADE ORGANIZADA (ANEXO C)

C	CATEGORIA B - RENDIMENTOS PROFISSIONAIS - REGIME CONTABILIDADE ORGANIZADA (ANEXO C)						
	NIF DA ENTIDADE PAGADORA	RESIDENTES NÃO HABITUAIS		IFICI		RESULTADO	
		CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 12/2010)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 230/2019)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 352/2024/1)	CÓDIGO DE ENTIDADE	LUCRO	PREJUÍZO
461						,	,
462						,	,
463						,	,

Devem ser indicados os resultados (lucro tributável ou prejuízo fiscal) dos rendimentos profissionais cuja determinação se tenha efetuado com base na contabilidade, que correspondam a atividades de elevado valor acrescentado nos seguintes termos:

- Na **primeira coluna** devem ser identificadas as entidades que pagaram os rendimentos, através da indicação do respetivo NIF (número de identificação fiscal);
- Na **segunda e terceira colunas** devem ser indicados os códigos das atividades de elevado valor acrescentado exercidas, de acordo com:

- Código previsto na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, e/ou código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabelas incluídas na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início no ano de 2019 ou anterior (assinalou campo 04 do Q3B);
- Código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabela incluída na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início nos anos de 2020 ou seguintes (assinalou campo 05 do Q3B).
- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constante do ponto I do Anexo a esta portaria, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 4 de qualificação do Quadro Europeu de Qualificações ou do nível 35 da Classificação Internacional Tipo da Educação ou serem detentores de cinco anos de experiência profissional devidamente comprovada.

- Na **quarta e quinta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades exercidas no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, bem como, a entidade onde o sujeito passivo se encontre registado para efeitos do regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação, conforme previsto nos n.os 1 e 6 do artigo 58.º-A do EBF.

No que concerne às atividades, estas deverão estar de acordo com:

- Tendo o registo no regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação ocorrido antes da publicação da Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro, consideram-se como profissões altamente qualificadas aquelas que correspondam às atividades previstas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro e consideram-se como empresas industriais e de serviços aquelas cujo CAE principal corresponda a um dos definidos na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro;
- Código previsto na Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro (tabelas incluídas na parte final destas instruções)
- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constantes do anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) ou do nível 6 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED), caso em que devem ser detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada.
- Consideram-se, ainda, profissões altamente qualificadas para efeitos da subalínea i) da alínea c) do n. º 1 do artigo 58.º-A do EBF, os cargos de administradores, gerentes e diretores gerais de empresas com aplicações relevantes no exercício do início de funções ou nos cinco exercícios anteriores, que beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal de apoio ao investimento, nos termos do capítulo iii do Código Fiscal do Investimento.
- No caso de profissões regulamentadas, o sujeito passivo deve comprovar que cumpre os requisitos da demais legislação aplicável.
- A coluna relativa ao código da atividade exercida apenas deve ser preenchida nas situações previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF.

- No que concerne às entidades, estas obedecem ao previsto no n.º 6 do artigo 58.º-A do EBF e Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo os beneficiários do regime identificar aquela onde concretizaram a inscrição, usando, para o efeito, os códigos inscritos no quadro 4A do presente anexo.
- Na **sexta coluna** devem ser indicados os resultados positivos do período que respeitem a atividades de elevado valor acrescentado;
- Na **sétima coluna** devem ser indicados os resultados negativos do período que respeitem a atividades de elevado valor acrescentado.

QUADRO 4D – CATEGORIA B - RENDIMENTOS IMPUTADOS (ANEXO D)

Devem ser indicados os rendimentos que tenham sido imputados ao respetivo titular, no âmbito dos regimes de transparência fiscal (artigo 20.º do Código do IRS) por sociedade constituída para

o exercício de uma actividade profissional, sujeita ao regime de transparência fiscal em IRC (artigo 6.º do Código do IRC), no caso de os sócios usufruírem do estatuto de Residente Não Habitual e exercerem efetivamente uma actividade de elevado valor acrescentado através da sociedade transparente e imputadora dos rendimentos assim obtidos.

D	CATEGORIA B - RENDIMENTOS IMPUTADOS (ANEXO D)						
	NIF DA ENTIDADE IMPUTADORA	CAMPO DO QUADRO 4 DO ANEXO D	RESIDENTES NÃO HABITUAIS		IFICI		RENDIMENTO LIQUIDO IMPUTADO
			CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 12/2010)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 230/2019)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 352/2024/1)	CÓDIGO DE ENTIDADE	
481							,
482							,
483							,

Os rendimentos devem ser indicados nos seguintes termos:

- Na **primeira coluna** devem ser identificadas as entidades que imputaram os rendimentos, através da indicação do respetivo NIF (número de identificação fiscal);
- Na **segunda coluna** deve indicar-se o número do campo do quadro 4 do anexo D onde foi indicado valor do rendimento líquido imputado;
- Na **terceira e quarta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades de elevado valor acrescentado exercidas, de acordo com:
    - Código previsto na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, e/ou código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabelas incluídas na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início no ano de 2019 ou anterior (assinalou campo 04 do Q3B);
    - Código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabela incluída na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início nos anos de 2020 ou seguintes (assinalou campo 05 do Q3B).
    - Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constante do ponto I do Anexo a esta portaria, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 4 de qualificação do Quadro Europeu de Qualificações ou do nível 35 da Classificação Internacional Tipo da Educação ou serem detentores de cinco anos de experiência profissional devidamente comprovada.
- Na **quinta e sexta colunas** devem ser indicados os códigos das atividades exercidas no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação, bem como, a entidade onde o sujeito passivo se encontre registado para efeitos do regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação, conforme previsto nos n.os 1 e 6 do artigo 58.º-A do EBF.

No que concerne às atividades, estas deverão estar de acordo com:

- Tendo o registo no regime de incentivo fiscal à investigação científica e inovação ocorrido antes da publicação da Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro, consideram-se como profissões altamente qualificadas aquelas que correspondam às atividades previstas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro e consideram-se como empresas industriais e de serviços aquelas cujo CAE principal corresponda a um dos definidos na Portaria n.º 282/2014, de 30 de dezembro;
- Código previsto na Portaria n. º 352/2024/1, de 23 de dezembro (tabelas incluídas na parte final destas instruções)
- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constantes do anexo I da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 8 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 8 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED) ou do nível 6 do Quadro Europeu de Qualificações, ou do nível 6 da Classificação Internacional Tipo da Educação (ISCED), caso em que devem ser detentores de três anos de experiência profissional devidamente comprovada.

- Consideram-se, ainda, profissões altamente qualificadas para efeitos da subalínea i) da alínea c) do n. º 1 do artigo 58.º-A do EBF, os cargos de administradores, gerentes e diretores gerais de empresas com aplicações relevantes no exercício do início de funções ou nos cinco exercícios anteriores, que beneficiem ou tenham beneficiado do regime fiscal de apoio ao investimento, nos termos do capítulo iii do Código Fiscal do Investimento.
- No caso de profissões regulamentadas, o sujeito passivo deve comprovar que cumpre os requisitos da demais legislação aplicável.
- A coluna relativa ao código da atividade exercida apenas deve ser preenchida nas situações previstas na alínea c) do n.º 1 do artigo 58.º-A do EBF.

No que concerne às entidades, estas obedecem ao previsto no n.º 6 do artigo 58.º-A do EBF e Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro, devendo os beneficiários do regime identificar aquela onde concretizaram a inscrição, usando, para o efeito, os códigos inscritos no quadro 4A do presente anexo.

Na **sétima coluna** devem ser indicados os rendimentos líquidos imputados que respeitem a atividades de elevado valor acrescentado.

QUADRO 5 - RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO (ANEXO J) - RESIDENTES NÃO HABITUAIS

Devem ser indicados os rendimentos obtidos no estrangeiro, que tenham sido mencionados no anexo J e reúnam as condições necessárias para serem declarados nos Q5A e ou Q5B

QUADRO 5A – CATEGORIAS A E B – RENDIMENTOS DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO

Devem ser indicados os rendimentos obtidos no estrangeiro que correspondam a atividades de elevado valor acrescentado que se enquadrem nas categorias A e B, devendo identificar-se separadamente os rendimentos que foram tributados dos que não foram tributados no estrangeiro.



5	RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO (ANEXO J) - RESIDENTES NÃO HABITUAIS							
A	CATEGORIAS A E B - RENDIMENTOS DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO							
	QUADRO / CAMPO DO ANEXO J	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 12/2010)	CÓDIGO ATIVIDADE (Port. N.º 230/2019)	CAT. A ou B	PAÍS	RENDIMENTO	COM IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO	SEM IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO
501	/					,	,	
502	/					,	,	
503	/					,	,	

O preenchimento deve efetuar-se da seguinte forma:

- Na **primeira coluna** deve indicar-se o (s) quadro (s) (quadros 4A ou 6A) e o respetivo campo do anexo J no qual foi mencionado o rendimento obtido no estrangeiro correspondente à atividade de elevado valor acrescentado;
- Na **segunda e terceira colunas** devem ser indicados os códigos das atividades de elevado valor acrescentado exercidas, de acordo com:
  - Código previsto na Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro, e/ou código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabelas incluídas na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início no ano de 2019 ou anterior (assinalou campo 04 do Q3B);
  - Código previsto na Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho (tabela incluída na parte final destas instruções), se obteve o estatuto de residente não habitual, com início nos anos de 2020 ou seguintes (assinalou campo 05 do Q3B).

- Os trabalhadores enquadrados nas atividades profissionais constante do ponto I do Anexo a esta portaria, devem ser possuidores, no mínimo, do nível 4 de qualificação do Quadro Europeu de Qualificações ou do nível 35 da Classificação Internacional Tipo da Educação ou serem detentores de cinco anos de experiência profissional devidamente comprovada.

- Na **quarta coluna** deve indicar se os rendimentos atrás referidos se enquadram na categoria A ou na categoria B do IRS, utilizando, para o efeito, as letras A ou B, respetivamente;
- Na **quinta coluna** deve indicar-se o código do país onde foi obtido o rendimento proveniente da atividade de elevado valor acrescentado (ver tabela constante do fim das instruções do anexo J);
- Na **sexta coluna** deve indicar-se o rendimento correspondente à atividade de elevado valor acrescentado;
- Na **sétima coluna** deve indicar-se o valor do imposto pago no estrangeiro relativo ao rendimento correspondente à atividade de elevado valor acrescentado;
- Na **oitava coluna** deve ser assinalado se os rendimentos obtidos no estrangeiro não suportaram qualquer imposto nesse país.

QUADRO 5B – CATEGORIA H E OUTROS RENDIMENTOS PREVISTOS NO N.º 12 DO ART.º 72.º DO CIRS (anos de 2020 e seguintes)

Devem ser indicados os rendimentos obtidos no estrangeiro relativos a pensões, que se enquadrem na categoria H, e os previstos na alínea d) do n.º 1 e subalíneas 3) e 11) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS, que se enquadrem na categoria A, devendo identificar-se separadamente os rendimentos que foram tributados dos que não foram tributados no estrangeiro.

B	CATEGORIA H E OUTROS RENDIMENTOS PREVISTOS NO N.º 12 DO ART.º 72.º DO CIRS (anos de 2020 e seguintes)						
	QUADRO / CAMPO DO ANEXO J	CÓDIGO RENDIMENTO	CAT. A ou H	PAÍS	RENDIMENTO	COM IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO	SEM IMPOSTO PAGO NO ESTRANGEIRO
561	/|				. . ,	. . ,	
562	/|				. . ,	. . ,	
563	/|				. . ,	. . ,	

O preenchimento deve efetuar-se da seguinte forma:

Na **primeira coluna** deve indicar-se o (s) quadro (s) (quadros 4A ou 5A) e o respetivo campo do anexo J no qual foi mencionado o rendimento obtido no estrangeiro;

Na **segunda coluna**, caso na primeira coluna tenha sido indicado o quadro 4A, deve indicar-se o código do rendimento, devendo, para o efeito, utilizar-se os códigos constantes da seguinte tabela:

CÓDIGOS	RENDIMENTOS
A91	Rendimentos da categoria A, previstos na alínea d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IRS (n.º12 do artigo 72.º do Código do IRS).
A92	Rendimentos da categoria A, previstos na subalínea 3) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (n.º12 do artigo 72.º do Código do IRS).
A93	Rendimentos da categoria A, previstos na subalínea 11) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS (n.º12 do artigo 72.º do Código do IRS).

Na **terceira coluna** deve indicar se os rendimentos atrás referidos se enquadram na categoria H ou na categoria A do IRS, utilizando, para o efeito, as letras H ou A, respetivamente;

Na **quarta coluna** deve indicar-se o código do país onde foi obtido o rendimento (ver tabela constante do fim das instruções do anexo J);

Na **quinta coluna** deve indicar-se o correspondente rendimento;

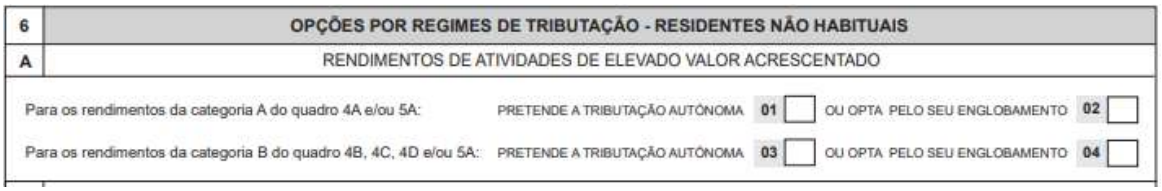
Na **sexta coluna** deve indicar-se o valor do imposto pago no estrangeiro relativo ao rendimento mencionado na coluna anterior;

Na **sétima coluna** deve ser assinalado se os rendimentos obtidos no estrangeiro não suportaram qualquer imposto nesse país.

QUADRO 6 - OPÇÕES POR REGIMES DE TRIBUTAÇÃO – RESIDENTES NÃO HABITUAIS

Destina-se a permitir o exercício das opções previstas no Código do IRS.

QUADRO 6A - RENDIMENTOS DE ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO



O **titular dos rendimentos da categoria A de elevado valor acrescentado** pode optar pela respetiva tributação autónoma, assinalando o campo 01, ou pelo englobamento, assinalando o campo 02.

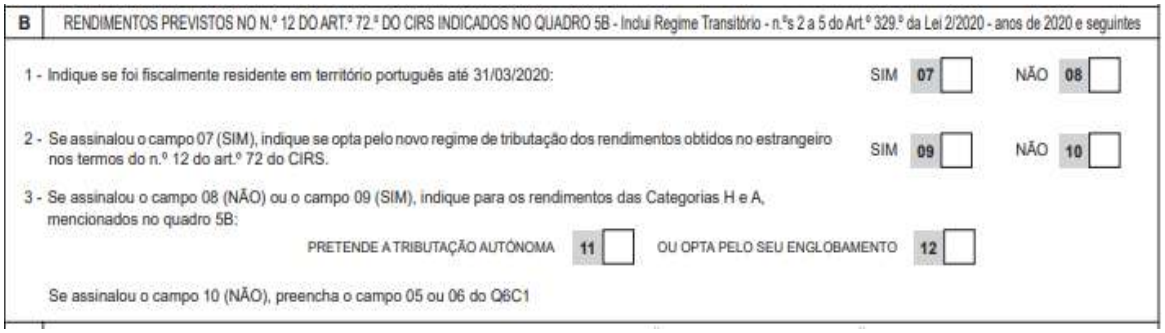
A opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos da categoria A, tal como dispõe o n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

O **titular dos rendimentos da categoria B de elevado valor acrescentado** pode optar pela respetiva tributação autónoma, assinalando o campo 03, ou pelo englobamento, assinalando o campo 04.

A opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos da categoria B, tal como dispõe o n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

QUADRO 6B - RENDIMENTOS PREVISTOS NO N.º 12 DO ART.º 72.º DO CIRS INDICADOS NO QUADRO 5B – Inclui Regime Transitório – n.ºs 2 a 5 do Art.º 329.º da Lei 2/2020 – anos de 2020 e seguintes

Este quadro destina-se a permitir o exercício das opções pelas regras de tributação dos rendimentos de pensões (categoria H) e dos previstos na alínea d) do n.º 1 e subalíneas 3) e 11) da alínea b) do n.º 3 do artigo 2.º do Código do IRS.



Assim, o titular destes rendimentos, deve proceder ao preenchimento deste quadro, tendo em consideração o seguinte:

Assinalar o **campo 07 (SIM),** caso se tenha tornado fiscalmente **residente em território português até 31/03/2020**, ou o **campo 08 (NÃO)**, se se tornou residente em território português em data posterior;

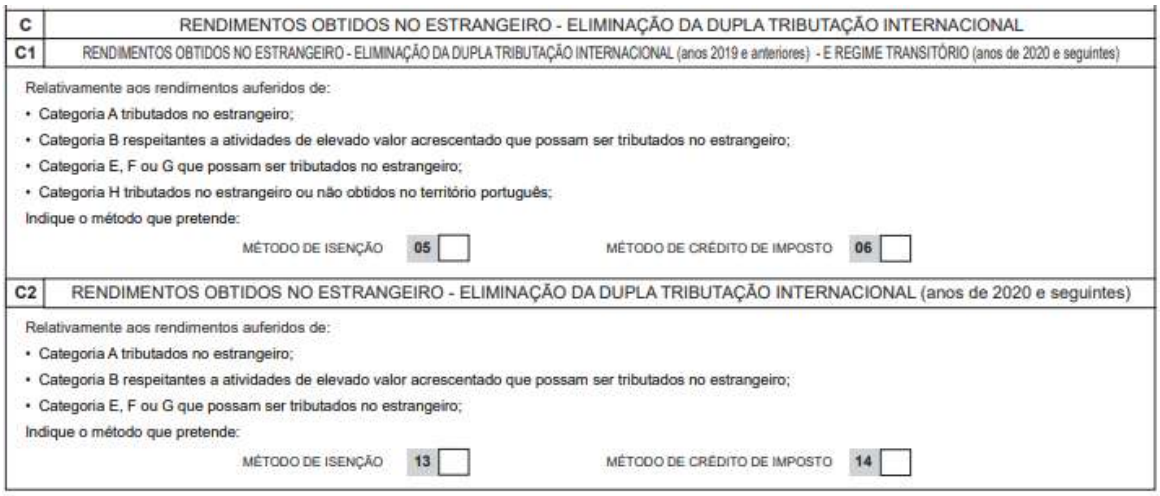
Caso tenha assinalado o **campo 07 (SIM)** e tenha obtido o estatuto de Residente não Habitual para os anos de 2020 ou anteriores, deve assinalar o **campo 09 (SIM)**, se pretender optar pela tributação dos rendimentos nos termos do n.º 12 do artigo 72.º do Código do IRS, ou o **campo 10 (NÃO),** se não pretender efetuar a referida opção.

- Se assinalou o **campo 09 (SIM)** deve **assinalar o campo 11 ou o campo 12**, consoante pretenda optar, respetivamente, pela tributação autónoma à taxa especial de 10% prevista no artigo 72.º do Código do IRS ou pelo englobamento dos rendimentos, nos termos do n.º 13 do mesmo artigo;
- Se assinalou o **campo 10 (NÃO)** deve proceder ao preenchimento do campo 05 (método de isenção) ou do **campo 06 (método de crédito de imposto)** do Q6C1, de acordo com a opção que pretenda efetuar.

No caso de ter indicado que se tornou fiscalmente residente em território português **após 31/03/2020**, **campo 08 (NÃO),** deve assinalar o **campo 11 ou o campo 12**, consoante pretenda optar, respetivamente, pela respetiva tributação autónoma à taxa especial de 10% prevista no artigo 72.º do Código do IRS ou pelo englobamento dos rendimentos, nos termos do n.º 13 do mesmo artigo.

QUADRO 6C - RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

Este quadro destina-se a indicar o método pretendido para eliminar a dupla tributação internacional.


C — RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

C1 — RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (anos 2019 e anteriores) - E REGIME TRANSITÓRIO (anos de 2020 e seguintes)

Relativamente aos rendimentos auferidos de:
- Categoria A tributados no estrangeiro;
- Categoria B respeitantes a atividades de elevado valor acrescentado que possam ser tributados no estrangeiro;
- Categoria E, F ou G que possam ser tributados no estrangeiro;
- Categoria H tributados no estrangeiro ou não obtidos no território português;

Indique o método que pretende:

MÉTODO DE ISENÇÃO 05 ☐ MÉTODO DE CRÉDITO DE IMPOSTO 06 ☐

C2 — RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (anos de 2020 e seguintes)

Relativamente aos rendimentos auferidos de:
- Categoria A tributados no estrangeiro;
- Categoria B respeitantes a atividades de elevado valor acrescentado que possam ser tributados no estrangeiro;
- Categoria E, F ou G que possam ser tributados no estrangeiro;

Indique o método que pretende:

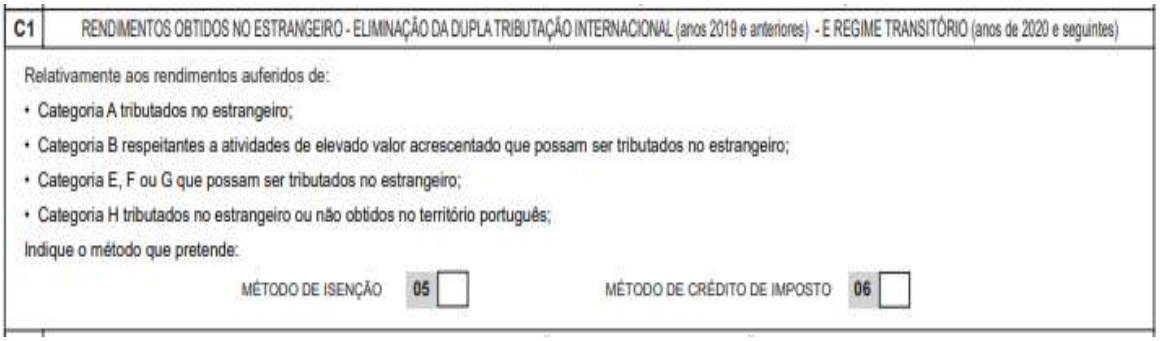
MÉTODO DE ISENÇÃO 13 ☐ MÉTODO DE CRÉDITO DE IMPOSTO 14 ☐

QUADRO 6C1 – RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO – ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (anos 2019 e anteriores) - E REGIME TRANSITÓRIO (anos de 2020 e seguintes)

Este quadro só deve ser preenchido:

- Nas declarações relativas aos anos de 2019 e anteriores; ou
- Pelos titulares de rendimentos que tenham preenchido o Q5B, nas declarações dos anos de 2020 e seguintes, e não tenham optado pelo novo regime de tributação dos rendimentos

obtidos no estrangeiro, nos termos do n.º 12 do artigo 72.º do Código do IRS (campo 10 do Q6B assinalado)

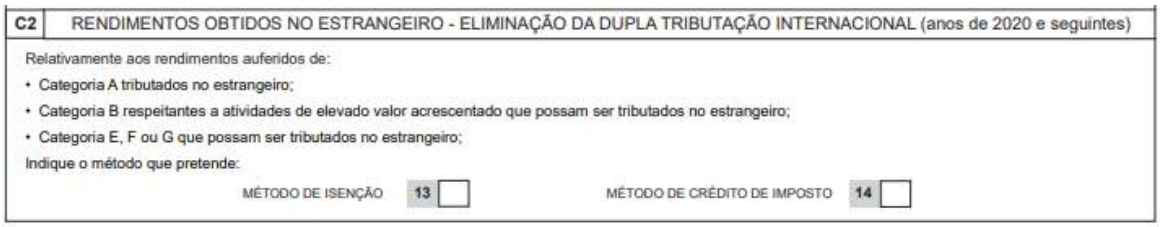


Aos residentes não habituais em território português que obtenham rendimentos no estrangeiro aplica-se o **método da isenção** nos seguintes termos:

- Para rendimentos da **categoria A** – desde que sejam tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada com esse Estado; **ou** sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal e, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS, não sejam de considerar obtidos em território português;
- Para rendimentos da **categoria B** – desde que auferidos em atividades de prestação de serviços de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico, ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou ainda da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, em qualquer das seguintes condições:
  a) Possam ser tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou
  b) 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, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, com exceção dos que constem da lista relativa a regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis, e, bem assim, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no artigo 18.º do Código do IRS, não sejam de considerar obtidos em território português;
- Para rendimentos das **categorias E, F ou G** – desde que se verifique qualquer das condições previstas numa das alíneas anteriores;
- Para rendimentos da **categoria H** – desde que, quando tenham origem em contribuições, não tenham gerado uma dedução para efeitos do n.º 2 do artigo 25.º do Código do IRS, sempre que ocorra uma das seguintes condições:
  a) Sejam tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou
  b) Pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS, não sejam de considerar obtidos em território português.

O titular dos rendimentos **pode optar pelo método do crédito de imposto**, sendo neste caso os rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos da sua tributação, com exceção dos previstos nos n.ºs 7, 9 e 10 do artigo 72.º do Código do IRS.

QUADRO 6C2 – RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO – ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (anos de 2020 e seguintes)


C2 RENDIMENTOS OBTIDOS NO ESTRANGEIRO - ELIMINAÇÃO DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL (anos de 2020 e seguintes)

Relativamente aos rendimentos auferidos de:

- Categoria A tributados no estrangeiro;
- Categoria B respeitantes a atividades de elevado valor acrescentado que possam ser tributados no estrangeiro;
- Categoria E, F ou G que possam ser tributados no estrangeiro;

Indique o método que pretende:

MÉTODO DE ISENÇÃO 13 ☐ MÉTODO DE CRÉDITO DE IMPOSTO 14 ☐

Aos residentes não habituais em território português que obtenham rendimentos no estrangeiro aplica-se o **método da isenção** nos seguintes termos:

- Para rendimentos da **categoria A** – desde que sejam tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada com esse Estado; **ou** sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal e, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS, não sejam de considerar obtidos em território português;
- Para rendimentos da **categoria B** – desde que auferidos em atividades de prestação de serviços de elevado valor acrescentado, com caráter científico, artístico ou técnico, ou provenientes da propriedade intelectual ou industrial, ou ainda da prestação de informações respeitantes a uma experiência adquirida no setor industrial, comercial ou científico, em qualquer das seguintes condições:
  a) Possam ser tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou
  b) 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, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, com exceção dos que constem da lista relativa a regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis, e, bem assim, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no artigo 18.º do Código do IRS, não sejam de considerar obtidos em território português;
- Para rendimentos das **categorias E, F ou G** – desde que se verifique qualquer das condições previstas numa das alíneas anteriores;

O titular dos rendimentos **pode optar pelo método do crédito de imposto**, sendo neste caso os rendimentos obrigatoriamente englobados para efeitos da sua tributação, com exceção dos previstos nos n.ºs 7, 9 e 10 do artigo 72.º do Código do IRS.

QUADRO 7 - OPÇÕES POR REGIMES DE TRIBUTAÇÃO – INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO - RENDIMENTOS DE ATIVIDADES PREVISTAS NO N.º 1 DO ARTIGO 58.º-A DO EBF

Destina-se a permitir o exercício da opção prevista no n.º 2 do artigo 58.º-A do EBF.

7	OPÇÕES POR REGIMES DE TRIBUTAÇÃO - INCENTIVO FISCAL À INVESTIGAÇÃO CIENTÍFICA E INOVAÇÃO				
	RENDIMENTOS DE ATIVIDADES PREVISTAS NO N.º 1 DO ARTIGO 58.º-A DO EBF				
Para os rendimentos da categoria A do quadro 4A	PRETENDE A TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA	01 ☐	OU OPTA PELO SEU ENGLOBAMENTO	02 ☐	
Para os rendimentos da categoria B do quadro 4B, 4C e 4D	PRETENDE A TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA	03 ☐	OU OPTA PELO SEU ENGLOBAMENTO	04 ☐	

O titular dos rendimentos da categoria A auferidos no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação pode optar pela respetiva tributação autónoma, assinalando o campo 01, ou pelo englobamento, assinalando o campo 02.

A opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos da categoria A, tal como dispõe o n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

O titular dos rendimentos da categoria B auferidos no âmbito do regime do incentivo fiscal à investigação científica e inovação pode optar pela respetiva tributação autónoma, assinalando o campo 03, ou pelo englobamento, assinalando o campo 04.

A opção pelo englobamento implica que sejam englobados todos os rendimentos da categoria B, tal como dispõe o n.º 5 do artigo 22.º do Código do IRS.

TABELA DE ATIVIDADES DE ELEVADO VALOR ACRESCENTADO

1 – Portaria n.º 12/2010, de 7 de janeiro

CÓDIGOS	DESIGNAÇÃO DAS ATIVIDADES
101	Arquitetos
102	Engenheiros
103	Geólogos
201	Artistas de teatro, bailado, cinema, rádio e televisão
202	Cantores
203	Escultores
204	Músicos
205	Pintores
301	Auditores
302	Consultores fiscais
401	Dentistas
402	Médicos analistas
403	Médicos cirurgiões
404	Médicos de bordo em navios
405	Médicos de clínica geral
406	Médicos dentistas
407	Médicos estomatologistas
408	Médicos fisiatras
409	Médicos gastroenterologistas
410	Médicos oftalmologistas
411	Médicos ortopedistas
412	Médicos otorrinolaringologistas
413	Médicos pediatras
414	Médicos radiologistas
415	Médicos de outras especialidades
501	Professores universitários
601	Psicólogos

701	Arqueólogos
702	Biólogos e especialistas em ciências da vida
703	Programadores informáticos
704	Consultoria e programação informática e atividades relacionadas com as tecnologias da informação e informática
705	Atividades de programação informática
706	Atividades de consultoria informática
707	Gestão e exploração de equipamento informático
708	Atividades dos serviços de informação
709	Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas; portais WEB
710	Atividades de processamento de dados, domiciliação de informação e atividades relacionadas
711	Outras atividades dos serviços de informação
712	Atividades de agências de notícias
713	Outras atividades dos serviços de informação
714	Atividades de investigação científica e de desenvolvimento
715	Investigação e desenvolvimento das ciências físicas e naturais
716	Investigação e desenvolvimento em biotecnologia
717	Designers
801	Investidores, administradores e gestores de empresas promotoras de investimento produtivo, desde que afetos a projetos elegíveis e com contratos de concessão de benefícios fiscais celebrados ao abrigo do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de setembro
802	Quadros superiores de empresas

*Para os efeitos considera-se que os **"investidores"** (Código 801) só podem usufruir do regime aplicável aos residentes não habituais, relativamente aos rendimentos auferidos na qualidade de Administradores ou gerentes.*
*São qualificados como **gestores (Código 801):***

- ⇒ *os abrangidos pelo Decreto-Lei n.º 71/2007, de 27 de março (Estatuto do Gestor Público);*
- ⇒ *os responsáveis por estabelecimentos estáveis de entidades não residentes.*

As remunerações auferidas pelos membros dos órgãos estatutários das pessoas coletivas que, nos termos da alínea a) do n.º 3 do art.º 2.º do CIRS, sejam qualificadas como rendimentos de trabalho dependente, só podem beneficiar da tributação especial á taxa de 20%, nos casos em que o exercício dessas funções possa ser enquadrado no Código 801 da Portaria.
*Quanto aos **"quadros superiores de empresas (Código 802)"** para efeitos de aplicação do regime especial, consideram-se, as pessoas com cargo de direção e com poderes de vinculação da pessoa coletiva.*

2 – Portaria n.º 230/2019, de 23 de julho
O desenvolvimento da tabela infra, com códigos a 5 dígitos, encontra-se disponível para consulta, no Portal das Finanças, na "Ajuda ao Preenchimento" da declaração modelo 3 do IRS.

CÓDIGOS	DESIGNAÇÃO DAS ATIVIDADES
	I - Atividades profissionais (códigos CPP)
112	Diretor geral e gestor executivo, de empresas
12	Diretores de serviços administrativos e comerciais
13	Diretores de produção e de serviços especializados
14	Diretores de hotelaria, restauração, comércio e de outros serviços
21	Especialistas das ciências físicas, matemáticas, engenharias e técnicas afins
221	Médicos
2261	Médicos dentistas e estomatologistas
231	Professor dos ensinos universitário e superior
25	Especialistas em tecnologias de informação e comunicação (TIC)
264	Autores, jornalistas e linguistas
265	Artistas criativos e das artes do espetáculo
31	Técnicos e profissões das ciências e engenharia, de nível intermédio
35	Técnicos das tecnologias de informação e comunicação
61	Agricultores e trabalhadores qualificados da agricultura e produção animal, orientados para o mercado
62	Trabalhadores qualificados da floresta, pesca e caça, orientados para o mercado
7	Trabalhadores qualificados da indústria, construção e artífices, incluindo nomeadamente trabalhadores qualificados da metalurgia, da metalomecânica, da transformação de alimentos, da madeira, do vestuário, do artesanato, da impressão, do fabrico de instrumentos de precisão, joalheiros, artesãos, trabalhadores em eletricidade e em eletrónica
8	Operadores de instalações e máquinas e trabalhadores da montagem, nomeadamente operadores de instalações fixas e máquinas
	II – Outras atividades profissionais
	Administradores e gestores de empresas promotoras de investimento produtivo, desde que afetos a projetos elegíveis e com contratos de concessão de benefícios fiscais celebrados ao abrigo do Código Fiscal do Investimento, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de outubro

TABELA DE PROFISSÕES ALTAMENTE QUALIFICADAS
Incentivo fiscal à investigação científica e inovação

3 – Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro
Anexo I (a que se refere o n.º 1 do artigo 7.º da Portaria n.º 352/2024/1, de 23 de dezembro)

As profissões altamente qualificadas para efeitos do incentivo fiscal à investigação científica e inovação são as que se enquadrem nos seguintes códigos da Classificação Portuguesa de Profissões, anexa à Deliberação n.º 967/2010 do Conselho Superior de Estatística, de 5 de maio de 2010, publicada no Diário da República, 2.ª série, n.º 106, de 1 de junho de 2010:

CÓDIGOS	DESIGNAÇÃO DAS PROFISSÕES
112	Diretor geral e gestor executivo, de empresas
12	Diretores de serviços administrativos e comerciais
13	Diretores de produção e de serviços especializados (exceto, 1349)
21	Especialistas das ciências físicas, matemáticas, engenharias e técnicas afins (exceto, 216)
2163.1	*Designer* de produto industrial ou de equipamento
221	Médicos
231	Professor dos ensinos universitário e superior
25	Especialistas em tecnologias de informação e comunicação (TIC)

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 Mª Graça Simões Carvalho
Impostos Teoria Geral	Almedina Américo Brás Carlos
Manual de Direito Fiscal	Coimbra Editores J.L. Saldanha Sanches

Uma década. É este o tempo de vida da «Coleção Essencial», o conjunto de quatro manuais de apoio ao preenchimento das mais importantes obrigações declarativas do nosso calendário fiscal.
Há dez anos que a Ordem disponibiliza, de forma ininterrupta, tanto em papel como em versão digital, estas ferramentas que contemplam, anualmente, as mais recentes alterações legislativas, bem como novas informações, que visam complementar e aprofundar as respetivas matérias.
Desta forma, esperamos que este manual se apresente, uma vez mais, como uma referência de apoio e de informação credível para o desenvolvimento do trabalho de todos os contabilistas certificados.



Paula Franco, Bastonária



ORDEM DOS CONTABILISTAS CERTIFICADOS
Avenida Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa | Tel. 21 799 97 00 | Email geral@occ.pt