

LEGISLAÇÃO FISCAL PUBLICADA EM 2005

ASPECTOS FUNDAMENTAIS

(Texto da responsabilidade do GETOC)

I

LGT, CPPT, RGIT e RCPIT

1. Em 2005, foram introduzidas alterações nas “leis gerais” da fiscalidade portuguesa.

A Lei n.º 50/2005, de 30 de Agosto, procedeu a uma profunda revisão do Regulamento Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, que foi republicado na íntegra com as alterações introduzidas por aquela lei. Não cabe neste texto uma referência a esse diploma, pelo que vamos concentrar-nos nas alterações pontuais trazidas, em 2005, à Lei Geral Tributária (LGT) ao Código de Procedimento e Processo Tributário (CPPT) e ao Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT).

De qualquer modo, deve esperar-se para breve alterações mais profundas dos diplomas gerais do direito fiscal nacional, já que a Lei do Orçamento para 2006 (Lei n.º 60-A/2006, de 30 de Dezembro) autorizou o Governo a legislar nessa matéria, particularmente a “proceder à harmonização entre as normas dos códigos tributários e as normas da Lei Geral Tributária e do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, ou entre este e aquela lei, bem como destes diplomas com as alterações no âmbito do Código de Processo Civil e da reforma do contencioso administrativo, relativamente a matérias de caducidade e prescrição, de recursos e procedimento de revisão da matéria tributária, de juros de mora, compensatórios e indemnizatórios, de responsabilidade subsidiária, de penhoras, de vendas, de citações, de notificações, de prazos, de certidões, de competências e de acções sujeitas a regras específicas do contencioso tributário”. A autorização legislativa constava, aliás, já da lei de alteração orçamental (Lei n.º 39-A/2005, de 29 de Julho), mas não fora utilizada durante esse ano de 2005.

2. Vejamos então quais as alterações avulsas introduzidas nos textos legais em causa durante o ano que findou.

a) Responsabilidade fiscal dos técnicos oficiais de contas (artigo 24.º da LGT)

O n.º 3 do artigo 24.º da LGT – sobre a responsabilidade fiscal dos técnicos oficiais de contas (TOC) – foi modificado no sentido de aproximar o respectivo regime do que vigora para os revisores oficiais de contas (ROC). Como é sabido, o n.º 3 do artigo 24.º exigia, para tornar os TOC responsáveis subsidiários pelas dívidas fiscais dos sujeitos passivos de impostos cujas contabilidade lhes estivesse entregue, a verificação da violação *dolosa* dos seus deveres de responsabilidade pela regularização técnica nas áreas contabilística e fiscal ou de assinatura de declarações fiscais, demonstrações financeiras e seus anexos, enquanto os ROC, segundo o n.º 2 do mesmo artigo 24.º, respondem subsidiariamente independentemente da prova de dolo da sua conduta.

A nova redacção do artigo 24.º da LGT eliminou a qualificação de dolosa para a violação dos deveres do TOC, pelo que a simples conduta negligente atrai a responsabilidade prevista no artigo 24.º. A posição dos TOC, como responsáveis fiscais, é equiparada pois à dos ROC.

Na mesma linha de alteração da responsabilidade fiscal dos TOC merece menção uma alteração ao artigo 8.º do Regime Geral das Infracções Tributárias. Foram introduzidos dois novos números nessa disposição, procedendo-se à conseqüente renumeração. Ora, o novo n.º 3 estabelece a responsabilidade subsidiária dos TOC (a par dos directores, gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que só de facto funções de administração) pelas coimas devidas pela falta ou atraso de quaisquer declarações que devam ser apresentadas durante o período de exercício das suas funções, quando não comuniquem, até 30 dias após o termo do prazo de entrega da declaração à Direcção Geral dos Impostos as razões que impediram

o cumprimento atempado da obrigação e o atraso ou a falta de entrega não lhes seja imputável a qualquer título. Terão pois os profissionais de ter em consideração esta norma e não deixar de justificar os atrasos ou as faltas, no prazo previsto de 30 dias, sob pena de poderem vir a ser responsabilizados pelas coimas respectivas.

b) Encurtamento do prazo de caducidade da liquidação quando a liquidação assenta em factos que implicaram inquérito criminal (artigo 45.º da LGT)

No artigo 45.º da LGT, que regula a caducidade da liquidação, foi aditado um n.º 5 que prevê o alargamento do prazo de caducidade sempre que a liquidação respeite a factos relativamente aos quais foi instaurado inquérito criminal. Nesses casos, estabelece-se que o prazo de caducidade da liquidação é alargado até ao arquivamento ou trânsito em julgado da sentença, acrescido de um ano.

A Lei n.º 60-A/2005 prevê que esta alteração do prazo de caducidade, constante do novo n.º 5 do artigo 45.º, é aplicável aos prazos de caducidade em curso à data da entrada daquela lei.

c) Confidencialidade fiscal (artigo 64.º da LGT)

O artigo 64.º da LGT regula os deveres de confidencialidade fiscal dos funcionários e agentes da administração fiscal. Esta disposição foi alterada em dois pontos.

Assim o n.º 5 foi desdobrado em duas alíneas, estabelecendo-se agora, na alínea a), que não contende com o dever de confidencialidade a divulgação das listas de contribuintes cuja situação tributária não se encontra regularizada, designadamente listas hierarquizadas em função do montante da dívida, desde que já tenha decorrido qualquer dos prazos legalmente previstos para a prestação de garantia ou tenha sido decidida a sua dispensa. Como é sabido, faz parte da política do Governo nesta matéria divulgar a lista dos contribuintes faltosos, certamente com o fim de exercer uma legítima pressão social sobre os incumpridores.

Atendendo à delicadeza dessa publicação, a LGT definiu o conceito-chave de “situação tributária regularizada” no novo n.º 6 do artigo 64.º, que foi aditado ao mesmo artigo. Para os efeitos daquela alínea a), considera-se situação tributária regularizada “o pagamento integral de quaisquer tributos, a inexistência de situações de mora ou a sua regularização em conformidade com as disposições e planos previstos no Código de Procedimento e de Processo Tributário e demais legislação em vigor”.

d) Revisão do acto tributário com fundamento em injustiça grave ou notória (artigo 78.º da LGT)

O n.º 4 do artigo 78.º da LGT, sobre a revisão dos actos tributários, admite, no seu n.º 4, um procedimento especial e excepcional de revisão da matéria tributável, sempre que se esteja perante uma “injustiça grave e notória”. Trata-se de um expediente que deve ser autorizado pelo dirigente máximo do serviço, o Director Geral dos Impostos, no prazo máximo de três anos posteriores ao acto tributário em causa.

Introduziu-se agora, mediante a alteração efectuada neste n.º 4 do artigo 78.º, uma limitação ao uso deste procedimento excepcional: é necessário que o erro a corrigir se não deva a comportamento negligente do contribuinte.

Esta nova redacção suscita alguma perplexidade, pois parece esquecer que a revisão extraordinária tanto pode ser feita a favor do contribuinte como contra ele. Basta para isso atender a que, na definição de “injustiça grave e notória” constante do n.º 5 do mesmo artigo, cabem não só a “tributação manifestamente exagerada e desproporcionada com a realidade”, como também a tributação “de que tenha resultado elevado prejuízo para a Fazenda Nacional”.

Ora, ao não permitir a revisão extraordinária da matéria colectável sempre que o erro a corrigir se deva a comportamento negligente do sujeito passivo, estará a lei a querer impedir também a correcção quando o que está em causa é um elevado prejuízo para a Fazenda Nacional? Parece óbvio que não foi essa a intenção do legislador, pois seria verdadeiramente beneficiar quem afinal de algum modo deu causa

ao erro. O legislador terá assim pensado só e legislado só para o caso em que a revisão extraordinária se faria a favor do sujeito passivo. O que é certo, porém, é que a redacção da alteração não foi feliz.

e) Prazo de apresentação da reclamação graciosa (artigo 70.º do CPPT)

O n.º 1 do artigo 70.º do CPPT foi alterado no sentido de aumentar para 120 dias o prazo em que pode ser deduzida a reclamação graciosa.

Este prazo era de noventa dias, na redacção anterior do preceito, coincidindo com o prazo para a apresentação da impugnação judicial, já que o n.º 1 do artigo 70.º remetia para o n.º 1 do artigo 102.º onde aquele prazo de noventa dias para impugnar vem estabelecido. Os 120 dias agora à disposição dos contribuintes para deduzir reclamação graciosa continuam a contar-se a partir dos factos previstos no referido n.º 1 do artigo 102.º.

Atente-se, todavia, que segundo a Lei n.º 60-A /2005, o novo prazo de 120 dias só é aplicável a prazos que se iniciem após a entrada em vigor dessa lei, não afectando assim os prazos em curso.

f) Criação de dois novos tipos de contra-ordenação fiscal (artigos 118.º e 128 do RGIT)

No RGIT, foram introduzidas diversas alterações. Merece especial menção a criação de dois novos tipos de contra-ordenação fiscal – “*utilização, alteração ou viciação de programas, dados ou suportes informáticos com objectivo de obter vantagens patrimoniais susceptíveis de causarem diminuição das receitas fiscais*” (novo n.º 2 do artigo 118.º do RGIT, passando o anterior n.º 2 a n.º 3) e “*falsidade informática*” (novo artigo 128.º do RGIT).

No primeiro caso, a conduta descrita é punida com coima variável entre € 500 e o triplo do imposto que deixou de ser liquidado, até € 25 000.

Quanto à “falsidade informática”, está prevista a coima variável entre € 500 e € 25 000 e será aplicável a “quem criar, ceder ou transaccionar programas informáticos, concebidos com o objectivo de impedir ou alterar o apuramento da situação tributária do contribuinte, quando não deva ser punido como crime”. A administração fiscal vinha detectando vários programas informáticos deste tipo e a repressão dessa prática surge assim potenciada pela previsão de um tipo de contra-ordenação específico.

A competência para aplicar as coimas previstas para estas contra-ordenações é do director de finanças da área da área onde a infracção teve lugar, segundo a alínea b) do artigo 52.º do RGIT, que foi alterada em conformidade.

g) Nova definição de “documentos fiscalmente relevantes”

O n.º 4 do artigo 113.º foi alterado de forma a incluir no conceito de “documento fiscal relevante” – para os efeitos da contra-ordenação, prevista nesse artigo, de “recusa de entrega, exibição ou apresentação de escrita e de documentos fiscalmente relevantes” – as “versões electrónicas” dos livros e demais documentos indispensáveis ao apuramento e fiscalização da situação tributária do contribuinte. Chega-se assim a uma definição de “documento fiscal relevante” mais adaptada às novas tecnologias de informação.

h) Extinção da responsabilidade criminal (artigos 103.º e 105.º do RGIT)

Procedeu-se ao aumento para o dobro do valor da vantagem patrimonial ilegítima mínima que não preenche o tipo legal de crime de fraude fiscal. Esse valor era de € 7 500. Pelo n.º 2 do artigo 103.º do RGIT, os factos que constituem fraude fiscal segundo o n.º 1 desse artigo não são puníveis se a vantagem patrimonial ilegítima for inferior a € 15 000.

De sentido idêntico é a alteração introduzida no artigo 105.º. Essa disposição, que regulamenta o crime de abuso de confiança fiscal, prevê, no seu n.º 6, a extinção da responsabilidade criminal, em determinadas condições, entre as quais se conta o reduzido valor da prestação tributária não entregue. Esse valor estava fixado em € 1 000 e entendeu-se que devia ser aumentado para o dobro.

De acordo com a nova redacção do n.º 6 do artigo 105.º, “se o valor da prestação a que se referem os números anteriores não exceder € 2 000, a responsabilidade criminal extingue-se pelo pagamento da

prestação, juros respectivos e valor mínimo da coima aplicável pela falta de entrega da prestação no prazo legal, até 30 dias após a notificação para o efeito pela administração tributária”.

i) Agravamento do montante da coima nos casos de introdução no consumo ou comercialização de produtos com violação das regras de selagem embalagem ou comercialização estabelecidas pelo Código dos Impostos Especiais de Consumo (n.º 5 do artigo 109.º do RGIT)

Foi aditado um n.º 5 ao artigo 109.º do RGIT prevendo o agravamento para o dobro do montante máximo da coima (que passa assim de € 150 000 para € 300 000) nos casos, acima identificados, da alínea p) do n.º 2 do mesmo artigo 109.º.

j) Apreensão de documentos identificativos de bens móveis sujeitos a registo (n.º 5 do artigo 63.º do RGIT)

No artigo 73.º do RGIT, regulamenta-se a apreensão de bens que tenham constituído objecto da contra-ordenação. Prevê-se agora, através de um aditamento de um número (o n.º 5, passando o anterior n.º 5 a n.º 6), que, quando a apreensão tiver por objecto bens móveis sujeitos a registo, serão igualmente apreendidos os respectivos documentos identificativos.

II IRS

1. Deduções pessoais e subjectivizantes

Não são de monta as alterações introduzidas no Código do IRS pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro. É verdade que a indexação de algumas deduções ao valor da agora denominada retribuição mínima mensal garantida, designação que, com o Código do Trabalho, veio substituir a do velho salário mínimo nacional, permite poupar a reprodução anual das correspondentes normas. Mas, mesmo assim, foram ainda 5 as normas cujas alterações revestem natureza meramente quantitativa e, por isso, fica-lhes aqui apenas uma ligeira referência:

- Artigo 79.º - Deduções dos sujeitos passivos, descendentes e ascendentes – foi fixada em € 323 a dedução por ascendente que viva efectivamente em comunhão de habitação com o sujeito passivo e não aufera rendimento superior à pensão mínima do regime geral quando exista apenas um ascendente nestas condições;
- Artigo 82.º - Despesas de saúde – foi actualizado para € 59 o limite absoluto da dedução prevista para os encargos com saúde cuja dedutibilidade exige justificação mediante receita médica;
- Artigo 84.º - Encargos com lares – foi elevado para € 323 o limite da dedução de encargos com lares e outras instituições de apoio à terceira idade relativos aos sujeitos passivos, seus ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que não possuam rendimentos superiores ao salário mínimo nacional mais elevado;
- Artigo 85.º - Encargos com imóveis e equipamentos novos de energias renováveis – foram elevados para, respectivamente, € 562 e € 745, os limites para as deduções relativas à aquisição ou utilização de imóveis para habitação própria e permanente e à aquisição de equipamentos novos para a utilização de energias renováveis e de equipamentos para a produção de energia eléctrica e ou térmica (co-geração) por microturbinas, com potência até 100 kW, que consomem gás natural, incluindo equipamentos complementares indispensáveis ao seu funcionamento, mantendo-se a não cumulabilidade das deduções;

- Artigo 86.º - Prémios de seguros – foram elevados para € 59 (não casados) e € 118 (casados), os limites da dedução relativa a seguros de acidentes pessoais e de vida, em certas condições e para € 78 (não casados), € 156 (casados) e € 39 (por dependente a cargo) os limites da dedução por seguros de saúde.

Deduções pessoais – Limites quantitativos
Quadro de referência

		2005 (€) ¹	2006 (€) ²
Sujeito passivo não Casado	Não deficiente	224,82	231,54
	Deficiente	337,23	347,31
Por cada sujeito passivo Casado ou equiparado	Não deficiente	187,35	192,95
	Deficiente	281,03	289,43
Por sujeito passivo em famílias monoparentais	Não deficiente	299,76	308,72
	Deficiente	449,64	463,23
Por cada Dependente	Não deficiente:	149,88	154,36
	Deficiente:	224,82	231,54
ASCENDENTES	Por cada ascendente ³	206,09	212,25
	Se existir só um ascendente	316,00	323,00

Deduções subjectivizantes, sem benefícios fiscais – Limites quantitativos
Quadro de referência

DESCRIÇÃO	FACTOR DE CONVERSÃO (%)	LIMITES €	
		2005	2006
Despesas de saúde:			
– Encargos com bens e serviços relativos a despesas de saúde dos sujeitos e do seu agregado familiar, ascendentes e colaterais até ao 3.º grau que possuam rendimentos não superiores ao salário mínimo nacional mais elevado e com aqueles vivam em economia comum, isentos de IVA ou sujeitos a IVA à taxa reduzida	30	-	-
– Juros de dívidas contraídas para suportar os encargos antes referidos	30	-	-
– Despesas de saúde não contempladas nas antes referidas, justificadas com receita médica	59,00 € (2006) e ou 2,5% das outras despesas, se superior		
Despesas de educação e formação	30	599,52	617,44
– Se o agregado tiver mais de 3 dependentes e todos eles ocasionem despesas de educação, acresce, por cada dependente, acresce	-	112,41	115,77
Encargos com lares e outras instituições de apoio à terceira idade	25	316,00	323

¹ O salário mínimo nacional para 2005, ao qual as deduções se encontram indexadas, foi fixado em €374,70, pelo Decreto-Lei n.º 242/2004, de 31 de Dezembro

² A retribuição mínima mensal garantida para 2006, à qual as deduções se encontram indexadas, foi fixada em €385,90, pelo Decreto-Lei n.º 238/2005, de 30 de Dezembro

³ Por cada ascendente que viva em economia comum com o sujeito passivo e que não afigure rendimento superior à pensão social mínima do regime geral, não podendo cada ascendente ser incluído em mais do que um agregado

Encargos com imóveis para habitação própria e permanente⁴			
– Juros e amortizações de dívidas	30	549,00	562,00
– Contratos com cooperativas de habitação	30	549,00	562,00
– Rendas suportadas (contratos de arrendamento celebrados no âmbito do RAU)	30	549,00	562,00
Equipamentos novos para energias renováveis⁵	30	728,00	745,00
Seguros de vida e acidentes pessoais			
Sujeitos passivos não casados	25	57,00	59,00
Sujeitos passivos casados	25	114,00	118,00
Seguros de doença			
Sujeitos passivos não casados	30	76,00	78,00
Sujeitos passivos casados	30	152,00	156,00
Por cada dependente a cargo, os limites são elevados em		38,00	39,00

2. Incidência objectiva

Ao nível da incidência objectiva, assinala-se a inclusão na delimitação negativa da incidência prevista no n.º 2 do artigo 9.º, de um novo jogo social denominado “Liga dos Milhões”, explorado pela Santa Casa da Misericórdia e que, assim, vem fazer companhia ao “Euromilhões”. Trata-se, pois, de jogos cujos prémios não estão sujeitos a IRS, nem a qualquer outro imposto.

Veio esta alteração juntar-se a duas outras que ocorreram ao longo do ano de 2005 e que convém sublinhar: em primeiro lugar, a exclusão da delimitação negativa da incidência no tocante a acções, detidas por mais de 12 meses, de sociedades cujo activo seja constituído, directa ou indirectamente, em mais de 50%, por bens imóveis ou direitos reais sobre bens imóveis situados em território português, consagrada pela Lei n.º 39-A/2005, de 29 de Julho⁶; em segundo, a revogação da obrigação de apresentação de declaração de substituição com os valores efectivamente reinvestidos, nos casos em que o sujeito passivo, tendo declarado a intenção de reinvestimento, acabasse por não o efectuar na totalidade ou em parte, que resultou da revogação da al. d) do n.º 5 do artigo 10.º pelo Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro.

3. Incidência subjectiva. Residência

Tendo em vista, ao que parece, solucionar inúmeros problemas de dupla tributação jurídica internacional, foi efectuada uma alteração ao artigo 16.º que permite, nos casos ditos de residência por dependência ou atracção, que ocorrem quando se ficciona, como no caso português, a residência de todos os membros do agregado familiar num dado território quando nele reside qualquer das pessoas a quem incumbe a sua direcção, que o cônjuge residente no estrangeiro que tenha permanecido menos de 183 dias em território português, possa, mediante prova de inexistência de uma ligação entre a maior parte das suas actividades económicas e o território português, ser tributado como não residente e apenas relativamente aos rendimentos obtidos em território português.

Em pior situação fica o cônjuge residente, pois não se lhe deu carta de alforria, permitindo-se a sua tributação separada, com todas as legais consequências: atribuiu-se-lhe o “estatuto” fiscal vulgarmente conhecido por “separado de facto” e manda-se tributar em conformidade. Tal atenção não mereceram as uniões de facto e as vivências em economia em comum que, confortavelmente, podem continuar optar, sem qualquer inconveniente, pela modalidade de tributação que mais vantagens lhes proporcionar.

⁴ Os encargos com imóveis para habitação própria e permanente não são acumuláveis entre si, nem com os encargos com equipamentos novos para energias renováveis.

⁵ Os encargos com equipamentos novos para energias renováveis não são cumuláveis com encargos com imóveis para habitação própria e permanente.

⁶ Trata-se de uma previsão com óbvias dificuldades de interpretação e relativamente à qual se esperava que a Administração Fiscal viesse prestar algum esclarecimento. Tal se não verificou ainda, o que se lamenta.

4. Regime simplificado

O regime simplificado viu o seu normativo alterado duas vezes em 2005. Pelo Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro, o artigo 28.º viu a sua redacção clarificada e simplificada, ainda que o seu conteúdo essencial permaneça o mesmo: os sujeitos passivos integrados no perímetro de aplicação do regime simplificado podem sempre, desde que o façam nos termos e prazo legais, optar pela determinação do seu rendimento líquido com base na contabilidade organizada. Pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, o limite mínimo do rendimento líquido determinado segundo o regime simplificado previsto no n.º 2 do artigo 31.º, que se encontrava fixado em € 3.125,00, passou a estar indexado à retribuição mínima mensal garantida (o legislador continua a referir a uma realidade entretanto abolida – o salário mínimo nacional) e será igual a metade do seu valor anual (2006: $385,90 * 14 / 2 = 2.701,30$).

O interessante é que a obrigatoriedade de permanência no regime simplificado que se mantém em três anos nos termos do n.º 5 do artigo 28.º, pode ter sofrido um rude golpe. Com efeito, mantém-se a possibilidade de opção pelo regime de contabilidade organizada sempre que se registre qualquer alteração ao montante mínimo de rendimento previsto no n.º 2 do artigo 31.º. Como este passou a estar indexado à retribuição mínima mensal garantida, é provável que todos os anos aquele limite se altere, dando azo a que se verifique o requisito que torna a opção possível, ainda que decorra o período de permanência obrigatória

5. A dedução específica da categoria H

Contrariamente ao que vem sendo hábito, a dedução específica da categoria H (pensões) sofreu um duplo rude golpe. Em primeiro lugar, o valor absoluto da dedução teve uma redução que podemos considerar significativa, pois passou de € 8.283,00 para € 7.500,00. Em segundo lugar, o limite quantitativo anual a partir do qual se inicia a redução, até se extinguir, da dedução, baixou para € 40.000,00, apenas tendo a vantagem de ter deixado de ser um limite opaco.

Objectivamente, parece nada haver a opor a esta medida. Com efeito, o princípio do rendimento líquido objectivo, aplicado às pensões, conduziria à eliminação pura e simples da dedução. Talvez não se justifique tal radicalidade, nomeadamente enquanto se não fixa, com carácter de generalidade, um mínimo de subsistência intangível, mas por certo deve caminhar-se no sentido de aproximar a categoria H do tratamento que é conferido à categoria A e, assim, eliminar mais uma categoria do Código, pois a distinção só continua a justificar-se pela diferença de regimes em sede de dedução específica.

6. O (novo) regime da tributação dos lucros

As alterações ao Código do IRS introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro, e entradas em vigor em 1 de Janeiro de 2006, configuram uma nova etapa na filosofia subjacente à tributação dos lucros, acentuando-se, com elas, a dualização do regime de tributação do rendimento pessoal, alinhando-se, neste domínio, com as tendências mais recentes verificadas nos países que integram os universos de referência (União Europeia e OCDE).

Como se sabe, na sua última versão de tributação, os lucros (denominados dividendos quando distribuídos por sociedades anónimas) obtidos por pessoas singulares fora do âmbito de uma actividade profissional ou empresarial estavam sujeitos a englobamento obrigatório, fossem de fonte interna, fossem de fonte internacional.

O novo regime elege como regime normal a tributação liberatória dos lucros de fonte interna (por retenção na fonte), deixando, no plano interno, de se fazer distinção entre lucros distribuídos por sociedades por quotas e lucros distribuídos por sociedades anónimas. Quanto aos lucros de fonte internacional e sempre que não tenha sido possível efectivar a tributação por retenção na fonte, a tributação passa a ser autónoma, ou seja, via declarativa mas sem englobamento. Igual nas duas modalidades de tributação é a taxa aplicável: 20%.

Relativamente aos lucros de fonte internacional, mantém-se, naturalmente, a eliminação da dupla tributação jurídica internacional, seja por aplicação de Convenção de Dupla Tributação Internacional, seja por aplicação da medida unilateral (artigo 81.º).

Naturalmente, continua a ser possível, por opção, o englobamento dos lucros, seja qual for a sua proveniência. Mas, neste caso, a eliminação da dupla tributação económica apenas se encontra assegurada para os lucros de fonte interna ou distribuídos por entidade residente noutro Estado membro da União Europeia que preencha os requisitos e condições estabelecidos no artigo 2.º da Directiva n.º 90/435/CEE, de 23 de Julho

7. A reposição do benefício à entrada para aplicações em PPR

Não obstante as notícias que vão dando conta de que, mesmo na ausência de benefício fiscal, aumentou significativamente a aplicação em PPR durante o ano de 2005, o Governo entendeu dever repor, ainda que em moldes algo diferentes, o benefício fiscal à aplicação em PPR, tendo, para o efeito, alterado o artigo 21.º do EBF.

A alteração situa-se em três níveis:

- a) No que respeita à dedução fiscal à colecta, calculada em percentagem (20%) do valor aplicado, estratificou-se o limite absoluto, que agora não tem termo de comparação: € 400 por sujeito passivo com idade inferior a 35 anos; € 350 por sujeito passivo com idade compreendida entre os 35 e os 50 anos; € 300 por sujeito passivo com idade superior a 50 anos;
- b) As aplicações relevantes são apenas em PPR, pelo que outras modalidades deste instrumento oportunamente criadas (PPE e PPR/E) não são objectivamente abrangidas;
- c) A tributação do rendimento à saída, que incidia, desde o início, em 1/5, passa a incidir sobre 2/5 (à tributação é, como se sabe, autónoma, à taxa de 20%), com um regime duplo: relativamente aos planos celebrados até 31/12/2005, continua a aplicar-se o anterior regime, relativamente à parcela dos rendimentos que corresponder às contribuições efectuadas até essa mesma data; quanto aos novos planos e aos rendimentos que corresponderem a novas aplicações efectuadas em planos celebrados até 31/12/2005, aplica-se o regime ora consagrado.

Indirectamente, “reactiva-se” o disposto no n.º 4 do artigo 14.º do EBF (contribuições para fundos de pensões) que dispõe que “às contribuições individuais dos participantes e aos reembolsos pagos por fundos de pensões e outros regimes complementares de segurança social que garantam exclusivamente o benefício de reforma, complemento de reforma, invalidez ou sobrevivência são aplicáveis as regras previstas no artigo 21.º, com as necessárias adaptações”. Atenta a distinta natureza do instrumento em causa e as finalidades em última análise prosseguidas, discorda-se, entre outras coisas, da sedimentação do benefício por idade do participante. No caso de fundos de pensões considera-se que ela não faz qualquer sentido.

III IRC

O ano de 2005 foi fértil em sede de alterações legislativas ao regime do IRC. Efectivamente, a Lei n.º 39-A/2005, de 29 de Julho (Lei de Alteração do Orçamento do Estado para 2005), a Lei n.º 40/2005, de 3 de Agosto, a Lei n.º 50/2005, de 30 de Agosto, o Decreto-Lei n.º 34/2005, de 17 de Fevereiro, o Decreto-Lei n.º 111/95, de 8 de Julho, o Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro, o Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro bem como a Lei do Orçamento do Estado para 2006 alteraram o regime

legal aplicável em diversas vertentes, contribuindo em muito para o clima de instabilidade legislativa que actualmente presenciamos.

A – Lei n.º 39-A/2005, de 29 de Julho (Lei de Alteração do Orçamento do Estado para 2005)

A Lei de Alteração do Orçamento do Estado para 2005 concedeu ao Governo uma autorização legislativa, utilizada na aprovação do Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro, no sentido da revisão do regime de tributação dos dividendos, de modo a evitar a prática das operações denominadas de “lavagem de dividendos”, bem como harmonizar eventuais discrepâncias, susceptíveis de fundamentar discriminações de sujeitos não residentes insustentáveis face ao direito comunitário e à jurisprudência constante do Tribunal de Justiça da União Europeia.

Nesse âmbito, e em sede de IRC, procedeu-se à alteração dos artigos 80.º, 81.º, 90.º e 112.º, salientando-se a eliminação da discriminação existente na tributação de dividendos distribuídos por entidades residentes e não residentes em território português a sujeitos passivos de IRS, passando a referida taxa a ser, em ambos os casos de 20%. Simultaneamente criou-se uma tributação autónoma de 20% sobre os dividendos recebidos por entidades que beneficiem de isenções subjectivas ou objectivas (rendimentos de capitais) sempre que as partes sociais que estiverem na origem desses dividendos não tenham permanecido na sua titularidade durante os 12 meses anteriores à data da colocação à disposição dos dividendos ou quando não venham a ser mantidas durante o tempo necessário para completar esse período.

No entanto, além das alterações referidas anteriormente, a própria Lei de Alteração do Orçamento do Estado para 2005, procedeu a alterações directas no CIRC. Assim, no que diz respeito à dedução de prejuízos fiscais, alterou-se o artigo 47.º do CIRC, introduzindo-se restrições quanto às condições em que os prejuízos fiscais gerados por um sujeito passivo de IRC num determinado exercício podem ser deduzidos aos lucros tributários a apurar em anos subsequentes.

De acordo com a alteração prevista, aquele direito cessará quando haja uma alteração da titularidade de, pelo menos, 50% do capital social ou da maioria dos direitos de voto. No entanto, e mediante despacho do Ministro das Finanças poderá ser reconhecido o direito à dedução dos prejuízos, desde que, antes da alteração da titularidade das partes de capital, seja apresentado requerimento nesse sentido.

Por outro lado, em sede de crédito de imposto por dupla tributação internacional, foi alterado o artigo 85.º do CIRC, em termos semelhantes aos descritos em sede de CIRS.

B – Legislação extravagante

B1 - Decreto-Lei n.º 34/2005, de 17 de Fevereiro - Transposição da Directiva n.º 2003/49/CE, de 3 de Junho.

Face ao desenvolvido tratamento já realizado nesta revista a este título, efectua-se unicamente uma análise sintética deste acto de transposição.

O Decreto-Lei n.º 34/2005, de 17 de Fevereiro, transpôs para a ordem jurídica interna a “Directiva de Tributação dos Juros e Royalties”, tendo, para o efeito, alterado os artigos 80.º e 90.º do CIRC, e aditado um novo, o artigo 89.º-A. Neste âmbito, Portugal aproveita de um regime transitório, justaposto na alínea g) do n.º 2 do artigo 80.º do CIRC, que prevê a redução progressiva das taxas de tributação no país da fonte (10% nos quatro primeiros anos e 5% nos quatro anos seguintes), até ao momento da sua eliminação. Este regime privilegiado tem como limite eventuais práticas de planeamento fiscal mais audazes e depende do cumprimento das obrigações constantes no artigo 90.º do CIRC e do preenchimento dos requisitos previstos no novo artigo 89.º-A do CIRC.

B2 – Restante Legislação Extravagante (Decreto-Lei n.º 111/2005, de 8 de Julho, Lei n.º 40/2005, de 3 de Agosto, Lei n.º 50/2005, de 30 de Agosto e Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro)

O Decreto-Lei n.º 111/2005, de 8 de Julho alterou os artigos 110.º e 111.º do CIRC, de forma a simplificar o processo de criação de sociedades. Assim, determinou-se que a declaração de inscrição no registo deve ser apresentada pelos sujeitos passivos, em qualquer serviço de Finanças, no prazo de 90 dias a partir da data de inscrição do RNPC, ou caso, esteja sujeito a registo comercial, no prazo de 15 dias a contar da data de apresentação nessa Conservatória. Quanto a sujeitos não residentes e sem estabelecimento estável, quando haja lugar à apresentação da declaração periódica de rendimentos deverão igualmente apresentar declaração de inscrição num serviço de Finanças no prazo de 15 dias a contar da data de ocorrência do facto que originou o direito aos mesmos residentes.

A Lei n.º 40/2005, de 3 de Agosto, tem por objecto a criação do sistema de incentivos fiscais em investigação e desenvolvimento empresarial, permitindo que os sujeitos passivos de IRC residentes em Portugal e os não residentes com estabelecimento estável possam deduzir ao rendimento apurado e até à sua concorrência, o valor correspondente às despesas desta natureza, numa dupla percentagem: taxa de base – 20% das despesas realizadas no período; taxa incremental – 50% do acréscimo das despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores até ao limite de € 750 000.

A Lei n.º 50/2005, de 30 de Agosto tem uma natureza híbrida. Introduce preceitos que haviam sido revogados por engano (!) – alínea e) do n.º 3 do artigo 4.º do CIRC -, clarifica, na nova redacção do artigo 69.º do CIRC, que os prejuízos fiscais das sociedades fundidas podem ser deduzidos dos lucros tributáveis da nova sociedade ou da sociedade incorporante, desde que autorizados pelo Ministro das Finanças, e refere, com a nova redacção do artigo 125.º do CIRC que o regime jurídico da inspecção tributária se aplica aos procedimentos de IRC (?).

Finalmente, o Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro opera uma denominada “simplificação legislativa”, procedendo:

- i) à alteração do artigo 8.º do CIRC, no sentido da clarificação do período de tributação, nomeadamente ao nível da consolidação de contas. Nestes termos, dispensa-se a autorização ministerial no caso das entidades residentes obrigadas à consolidação de contas estabelecendo-se um regime de opção por um período de tributação diferente ao ano civil equivalente ao dos não residentes;
- ii) ao aditamento do n.º 10 do artigo 47.º do CIRC, clarificando que no caso de a modificação do objecto social ou alteração substancial da natureza da actividade anteriormente exercida ser consequência da realização de uma operação de fusão, cisão ou entrada de activos, à qual se aplique o regime especial de neutralidade previsto no artigo 68.º do CIRC, o requerimento de pedido de dedução de prejuízos fiscais a dirigir ao Ministro das Finanças poder se apresentado até ao fim do mês seguinte ao pedido de registo da operação na Conservatória do Registo Comercial;
- iii) à alteração do n.º 7 do artigo 61.º, estabelecendo-se que a prova demonstrativa da inexistência de endividamento excessivo não necessita mais de ser apresentada à administração fiscal no prazo de 30 dias mas junta ao dossier fiscal susceptível de controlo *ex post*;
- iv) à alteração do n.º 6 do artigo 69.º do CIRC, referindo que o pedido da sociedade dominante ao Ministro das Finanças para a transmissibilidade de prejuízos fiscais deve ser apresentado no prazo de 90 dias após o pedido do registo de fusão e não da data do próprio registo;
- v) à alteração do n.º 1 do artigo 99.º do CIRC, referindo que a declaração de limitação de pagamento por conta pode ser enviada por via electrónica;
- vi) ao aditamento do n.º 7 do artigo 109.º do CIRC, no sentido da não exigência de entrega de declaração periódica de rendimentos por parte de entidades que beneficiem de isenção definitiva e total, ainda que a mesma não inclua rendimentos que sejam sujeitos a tributação por retenção na fonte com carácter definitivo, excepto quando estejam sujeitas a uma qualquer tributação autónoma;
- vii) ao aditamento do artigo 90.º-A, prevendo um novo regime de dispensa total ou parcial de retenção na fonte sobre rendimentos auferidos por entidades não residentes quando exista ADT ou nas situações previstas no artigo 89.º A do CIRC. Neste âmbito, o novo regime alarga para um ano o período de validade dos formulários destinados a accionar ADT's

sempre que exista uma relação contratual continuada entre a entidade pagadora e o beneficiário não residente.

Destaque, ainda, para a alteração efectuada ao artigo 10.º do Decreto-Regulamentar n.º 2/90, de 12 de Janeiro, estabelecendo um novo regime para as autorizações para efeitos de desvalorizações excepcionais de bens e abate físico.

C – Lei do Orçamento do Estado para 2006

A Lei do Orçamento do Estado para 2006 procedeu, igualmente, a alterações do CIRC. Salientam-se as seguintes:

- i) Alteração do artigo 10.º, estabelecendo-se que a isenção de IRC depende de reconhecimento por parte do Ministro das Finanças apenas para as pessoas colectivas de mera utilidade pública, dispensando-se desse procedimento as pessoas colectivas de utilidade pública administrativa e instituições particulares de solidariedade social. No entanto, a isenção de IRC ficou limitada aos rendimentos derivados das actividades desenvolvidas no âmbito dos seus fins estatutários, e exclui os rendimentos de títulos ao portador, não registados nem depositados;
- ii) No respeitante ao artigo 15.º, ou seja, à determinação da matéria colectável de estabelecimentos estáveis, é restringida, em termos algo discutíveis em sede de direito comunitário, a possibilidade de dedução dos prejuízos fiscais gerados em exercícios anteriores ao da cessação de actividade, em virtude de deslocalização para fora do território português da sede e da direcção efectiva da entidade a que pertencem, na medida em que correspondam aos elementos patrimoniais afectos a estabelecimento estável. A pretender-se deverá solicitar-se autorização expressa ao Director Geral dos Impostos;
- iii) Relativamente ao artigo 42.º do CIRC alargou-se o regime de não aceitação fiscal das importâncias suportadas por documentos emitidos por sujeitos cuja cessação da actividade tenha sido declarada oficiosamente, cabendo à DGCI disponibilizar informação a esse respeito. Simultaneamente, e esta é uma das alterações mais importantes desta lei, restringiu-se a dedutibilidade para 50% do valor não só para a diferença entre mais-valias e as menos-valias realizadas mediante transmissão onerosa de partes do capital mas igualmente para perdas ou variações patrimoniais negativas relativas a partes do capital ou a outras componentes do capital próprio, designadamente prestações suplementares (e eventualmente por via de cisões ou liquidações);
- iv) No respeitante aos preços de transferência, alargou-se, no artigo 58.º do CIRC, o conceito de relações especiais passando a abranger-se as relações estabelecidas entre uma entidade não residente com estabelecimento estável em território português e uma entidade residente num país com regime fiscal favorável; v) na matéria da subcapitalização, o artigo 61.º do CIRC foi finalmente alterado, regularizando-se a situação de desconformidade com o direito comunitário. Assim, o regime não se aplicará às situações de endividamento de um sujeito passivo residente em Portugal junto de uma entidade com a qual tenha relações especiais mas que seja residente num outro Estado-membro. No entanto, a tolerância perante financiamentos contraídos junto de paraísos fiscais diminuiu, considerando-se que estão sempre sujeitos a estas regras especiais;
- v) Aumentou-se, no artigo 98.º, o limite máximo do pagamento especial por conta para € 70 000,00; e,
- vi) Transpôs-se a Directiva n.º 2005/19/CE do Conselho, de 17 de Fevereiro de 2005, que alterou a Directiva n.º 90/434/CE, aditando-se ao IRC uma subsecção relativa ao regime aplicável à transferência de residência de uma sociedade para o estrangeiro e à cessação de actividade de entidades não residentes.

IV IVA

No decurso de 2005 diversos foram os actos normativos e administrativos que vieram introduzir alterações ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), sobretudo após a entrada em funções do novo executivo, dada a filosofia expressa por parte do Governo quanto a alterações em matéria fiscal, segundo a qual estas deverão ser feitas, preferencialmente, à parte da Lei que aprova o Orçamento do Estado. Assim, em sede deste tributo poderemos apontar alterações introduzidas em 2005 através da Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2006, do Despacho n.º 1702/2005-XVII, de 22 de Dezembro, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, do Despacho Normativo n.º 53/2005, de 15 de Dezembro, da Lei n.º 57/2005, de 13 de Dezembro, do Decreto-Lei n.º 211/2005, de 7 de Dezembro, da Lei n.º 50/2005, de 30 de Agosto, do Decreto-Lei n.º 124/2005, de 3 de Agosto, do Despacho n.º 14839/2005, de 7 de Julho, do Ministro de Estado e das Finanças, da Lei n.º 39/2005, de 24 de Junho, e da Lei n.º 39 A/2005, de 29 de Julho.

Basicamente, foram alteradas ou previstas modificações relativamente às seguintes matérias:

1. Rectificações do IVA (Lei n.º 60-A/2005)

No que se refere ao art.º 71.º do CIVA, normativo, que, como é sabido, regulamenta as rectificações do imposto, são introduzidas alterações nos montantes previstos no n.º 9, sendo modificados os n.ºs 10, 11 e 12. Assim, determina-se que os sujeitos passivos podem igualmente deduzir o imposto respeitante a outros créditos desde que se verifique qualquer uma das seguintes condições:

- a) O valor do crédito não seja superior a 750 euros, IVA incluído, a mora do pagamento se prolongue para além de seis meses e o devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito a dedução;
- b) Os créditos sejam superiores a 750 euros e inferiores a 8 000 euros, IVA incluído, e o devedor, sendo particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito a dedução, conste no registo informático de execuções como executado contra quem foi movido processo de execução anterior entretanto suspenso por não terem sido encontrados bens penhoráveis;
- c) Os créditos sejam superiores a 750 euros e inferiores a 8 000 euros, IVA incluído, tenha havido oposição de fórmula executória em processo de injunção ou reconhecimento em acção de condenação e o devedor seja particular ou sujeito passivo que realize exclusivamente operações isentas que não confirmam direito a dedução;
- d) Os créditos sejam inferiores a 6 000 euros, IVA incluído, deles sendo devedor sujeito passivo com direito à dedução e tenham sido reconhecidos em acção de condenação ou reclamados em processo de execução e o devedor tenha sido citado editalmente.

No n.º 10, passa-se a dispor expressamente que o valor global dos créditos referidos no número anterior, o valor global do imposto a deduzir e a realização de diligências de cobrança por parte do credor e o insucesso, total ou parcial, de tais diligências, se devem encontrar documentalmente comprovados.

No n.º 11 passa-se a estipular que a certificação por revisor oficial de contas deve ser efectuada por cada um dos períodos em que foi feita a regularização e até ao termo do prazo estabelecido para a entrega da declaração periódica ou até à data de entrega da mesma, quando esta ocorra fora do prazo.

Adita-se ainda um novo número 17 que determina que os documentos, certificados e comunicações a que se referem os n.ºs 9 a 12 devem integrar o processo de documentação fiscal previsto

nos art.ºs 121.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (CIRC) e 129.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS).

2. Requisitos das facturas ou documentos equivalentes (Lei n.º 60-A/2005)

O art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 198/90, de 19 de Junho, que estabelece os requisitos das facturas e documentos equivalentes referidos no art.º 35.º do CIVA, é alterado, de forma a contemplar os requisitos que as facturas ou documentos equivalentes processados informaticamente devem conter. Note-se que, contrariamente ao que foi divulgado em alguns meios de comunicação social, estes requisitos não se aplicam exclusivamente às facturas electrónicas, mas sim às facturas ou documentos equivalentes processadas ou arquivadas electronicamente. Por outro lado, no seu essencial, estas alterações já correspondem aos requisitos previstos noutra legislação para o processamento informático de documentos, correspondente a um conjunto de especificidades técnicas do ponto de vista informático.

Neste contexto, determina-se no art.º 5.º do referido diploma legal que os sujeitos passivos do IVA que processem facturas ou outros documentos fiscalmente relevantes através de sistemas informáticos devem assegurar a respectiva integridade operacional, a integridade da informação arquivada electronicamente e a disponibilidade da documentação técnica relevante. Para o efeito, elenca-se, em linguagem informática, os requisitos que, no mínimo, o sistema deve garantir.

No n.º 5 da citada disposição legal determina-se ainda que os sujeitos passivos do IVA devem garantir a disponibilidade, acessibilidade e legibilidade pela administração tributária de documentação técnica relevante para a aferição da integridade operacional dos sistemas informáticos que utilizam, indicando-se os aspectos que deverão ser objecto de documentação.

3. Transmissões, locações ou cedências doutra natureza de bens imóveis ou suas partes autónomas (Lei n.º 60-A/2005)

Na Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2006, é consagrada uma autorização legislativa ao Governo para criar normas especiais que obstem à concretização de negócios que, no essencial, visem impedir, minorar ou retardar a tributação em IVA, no âmbito de transmissões, locações ou cedências doutra natureza de bens imóveis ou partes autónomas destes, com o seguinte sentido e alcance:

- a) Prever uma derrogação ao art.º 16.º do CIVA, de forma a que se determine como valor tributável o valor normal, quando, na transmissão de imóveis ou nas prestações de serviços com estes conexas, o destinatário das operações seja um sujeito passivo sem direito à dedução integral ou quando entre este e o transmitente ou prestador existam relações especiais tal como são definidas para efeitos de IRC;
- b) Definir, nas operações realizadas entre sujeitos passivos, como devedor de imposto o destinatário de prestações de serviços conexas com a construção de edifícios, bem como o adquirente, locatário ou cessionário no caso das operações sobre imóveis sujeitas a tributação, ainda que por opção;
- c) Rever os requisitos necessários ao exercício do direito a renunciar à isenção de IVA constante dos n.ºs 4 a 7 do art.º12.º do CIVA, introduzindo restrições a tal direito quando, nas operações realizadas ou a realizar, estejam envolvidos sujeitos passivos sem direito à dedução integral ou quando entre eles existam relações especiais tal como estas se encontram definidas para efeitos de IRC, devendo, no mesmo contexto, reformular todo o procedimento administrativo as exigências e obrigações declarativas previstas no Decreto-Lei n.º 241/86, de 20 de Agosto, de modo a reforçar os mecanismos de controlo da utilização deste regime.

Esta autorização legislativa veio reproduzir a autorização legislativa constante da Lei n.º 39-A/2005, que veio introduzir as primeiras alterações à Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2005.

4. Dispensa de emissão de factura (Despacho n.º 1702/2005-XVII)

Nos termos do Despacho n.º 1702/2005-XVII altera-se de 24, 94 euros para 9,98 euros o valor de dispensa de emissão de factura por parte dos restaurantes, bares e similares caso os serviços sejam prestados a particulares e sejam pagos a dinheiro.

5. Procedimentos dos reembolsos (Despacho Normativo n.º 53/2005)

O Despacho Normativo n.º 53/2005 vem revogar o Despacho Normativo n.º 342/93, de 30 de Outubro, que disciplinava os procedimentos dos reembolsos do IVA, prevendo normas relativas aos reembolsos solicitados pelos sujeitos passivos através da declaração periódica prevista no artigo 40.º do CIVA, e aplica-se aos pedidos de reembolsos relativos ao mês de Junho de 2006 e subsequentes, no caso de sujeitos passivos de periodicidade mensal, e ao 2.º trimestre de 2006 e subsequentes, no caso de sujeitos passivos de periodicidade trimestral.

Basicamente, são revistas, numa óptica de simplificação utilizando-se as potencialidades da Internet, as regras relativas aos procedimentos associados ao pedido e controlo dos reembolsos do regime normal do IVA, dispensando-se, nomeadamente, os sujeitos passivos, da entrega de documentos com informação já existente na Administração Fiscal, como é o caso das cópias das declarações periódicas.

Conforme se refere, todos os pedidos de reembolso do IVA passam a ser automaticamente submetidos a um sistema de indicadores de risco, baseado no cruzamento da informação declarativa e de controlo existente, segundo o qual serão definidas as prioridades e os níveis de intervenção dos serviços inspectivos e seleccionados, em concreto, os pedidos de reembolso a inspecionar.

Neste contexto, e em linhas gerais, determina-se que todos os sujeitos passivos que solicitem reembolsos através da declaração prevista no art.º 40.º do CIVA devem remeter a respectiva declaração periódica dentro do prazo legal e por transmissão electrónica de dados, através do sítio www.e-financas.gov.pt, acompanhada dos seguintes elementos:

- Relação, conforme o modelo do anexo n.º 1 do Despacho, com identificação dos clientes a quem, com referência ao período declarativo, foram efectuadas as transmissões de bens e as prestações de serviços referidas na alínea b) do n.º 1 do art.º 20.º do CIVA, previstas em legislação especial, sem liquidação do IVA, com direito a dedução e indicação do respectivo valor;
- Relação, conforme o modelo do anexo n.º 2 do Despacho, com identificação, por campo da declaração periódica, dos fornecedores de bens ou serviços e das importações em que, com referência ao período declarativo, tenha havido liquidação de imposto, com indicação do respectivo valor de aquisição, do IVA dedutível e, se for caso disso, das situações em que por força da lei o sujeito passivo adquirente dos bens ou destinatário dos serviços se substitui ao fornecedor na liquidação do imposto;
- Relação, conforme o modelo do anexo n.º 3 do Despacho, com identificação, quando for caso disso, dos sujeitos passivos a que respeitam as regularizações mencionadas no campo 40 do quadro 06 da declaração periódica relativa ao período declarativo e indicação do respectivo valor líquido de imposto e do IVA regularizado.

Relativamente a reembolsos solicitados por sujeitos passivos que efectuem operações isentas ou não sujeitas, mas que conferem o direito a dedução, que representem, pelo menos, 75% do valor total das transmissões de bens e prestações de serviços do respectivo período, e que não sejam o primeiro

reembolso, passa-se a determinar que só no caso de serem de valor superior a 10 000 euros é que serão restituídos no prazo de 30 dias a contar da data da recepção do respectivo pedido.

De acordo com o previsto, a concessão de qualquer reembolso depende ainda da verificação cumulativa dos seguintes requisitos gerais:

- Inexistência de quaisquer divergências entre o valor dos campos da declaração periódica e o correspondente ao somatório das respectivas parcelas dos outros elementos referidos no n.º 1 do presente despacho normativo, incluindo o anexo a que se refere a alínea c) do n.º 1 do art.º 23.º do Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI);
- Não se encontrar o sujeito passivo em situação de incumprimento declarativo relativo a IVA e a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC) ou a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), consoante o caso, com referência a períodos de imposto anteriores;
- Existência de conta bancária de que o sujeito passivo seja titular, confirmada pela respectiva instituição de crédito;
- Da prestação de garantia, não obstante o disposto no n.º 7 do art.º 22.º do CIVA, desde que a quantia a reembolsar exceda 1 000 euros e se trate de primeiro pedido de reembolso, ou de pedido de reembolso na sequência de cessação de actividade do sujeito passivo ou do seu enquadramento no disposto no n.º 4 do art.º 28.º, no n.º 1 do art.º 54.º ou no n.º 1 do art.º 61.º, todos do CIVA.

De acordo com o previsto no n.º 7 do art.º 22.º do CIVA, a garantia deverá:

- Ser constituída a favor da Direcção-Geral dos Impostos, Direcção de Serviços de Reembolsos, mediante fiança bancária, seguro-caução ou depósito bancário, devendo, neste último caso, o depósito ser feito em qualquer instituição legalmente autorizada, à ordem do director de serviços de reembolsos do IVA;
- Conter a identificação do autor do pedido de reembolso e a cláusula através da qual o fiador se obriga como principal pagador e renuncia ao benefício da excussão;
- Ser remetida à Direcção de Serviços de Reembolsos, apartado 8220, Avenida de João XXI, 76, 1802-001 Lisboa.

A não verificação de qualquer dos requisitos gerais de concessão dos reembolsos, determina a suspensão do prazo de concessão do reembolso e a contagem de juros previstas no n.º 8 do art.º 22.º do CIVA, que será notificada ao sujeito passivo. O prazo de concessão do reembolso será ainda suspenso quando o sujeito passivo não tenha posto à disposição dos serviços competentes elementos por estes solicitados que permitam averiguar da sua legitimidade ou do correcto apuramento do imposto. Se passados seis meses não for cumprida tal obrigação, a suspensão converte-se, automaticamente, no indeferimento do reembolso nos termos do n.º 11 do art.º 22.º do CIVA, após notificação ao sujeito passivo.

6. Despesas que conferem o direito à dedução do imposto (Lei n.º 57/2005)

A Lei n.º 57/2005 vem alterar o art.º 21.º do CIVA, no sentido de consagrar o direito à dedução de despesas com biocombustíveis e de reajustar o regime do direito à dedução de despesas resultantes da organização e participação em congressos, feiras, exposições, seminários e conferências, regime este que, desde as alterações introduzidas com a Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2005, era de todo incongruente e imperceptível.

Assim, passa-se a determinar, na alínea b) do n.º1 do art.º 21.º do CIVA, que relativamente a despesas respeitantes a biocombustíveis, o imposto será dedutível na proporção de 50%, a menos que se trate de máquinas consumidoras de biocombustíveis, que não sejam veículos matriculados, caso em que o imposto relativo aos consumos de biocombustíveis é totalmente dedutível.

Por outro lado, esclarece-se a terrível confusão que se gerou com a Lei que aprovou o OE para 2005, retomando-se a redacção anterior das alíneas c) e d) e passando-se a determinar que não se verifica a exclusão do direito à dedução no tocante às seguintes despesas:

- Aquisição, fabrico ou importação, locação, utilização, transformação e reparação de viaturas de turismo, barcos de recreio, helicópteros, aviões, motos e motociclos, combustíveis e biocombustíveis referidos na alínea b) do n.º1 do art.º 21.º do CIVA, de transporte e viagens de negócios do sujeito passivo e do seu pessoal, incluindo as portagens, de alojamento, alimentação, bebidas e tabaco e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte e seu equipamento, destinados principalmente a tais recepções, quando efectuadas por um sujeito passivo do imposto agindo em nome próprio mas por conta de um terceiro, desde que a este sejam debitadas com vista a obter o respectivo reembolso;
- Transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, de alojamento, alimentação e bebidas e despesas de recepção, incluindo as relativas ao acolhimento de pessoas estranhas à empresa e as despesas relativas a imóveis ou parte de imóveis e seu equipamento, destinados principalmente a tais recepções, efectuadas para as necessidades directas dos participantes, relativas à organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados directamente com o prestador de serviços ou através de entidades legalmente habilitadas para o efeito e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto será dedutível na proporção de 50%;
- Transportes e viagens de negócios do sujeito passivo do imposto e do seu pessoal, incluindo as portagens, de alojamento, alimentação e bebidas, relativas à participação em congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, quando resultem de contratos celebrados directamente com as entidades organizadoras dos eventos e comprovadamente contribuam para a realização de operações tributáveis, cujo imposto é dedutível na proporção de 25%.

Note-se que no caso anterior estamos perante despesas relativas à organização de congressos, feiras, exposições, seminários, conferências e similares, e no último caso perante despesas relativas à participação do sujeito passivo e do seu pessoal em tais eventos.

7. Pagamento do IVA de meios de transporte novos (Decreto -Lei n.º 211/2005)

O Decreto-Lei n.º 211/2005 veio introduzir alterações aos Códigos do IRS, do IRC, do Imposto do Selo, do Imposto Municipal sobre Imóveis, do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis e ao Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias e em legislação fiscal complementar, aperfeiçoando e simplificando as obrigações acessórias impostas aos contribuintes.

Neste contexto procede-se à alteração do disposto no n.º3 do art.º 22.º do RITI, passando-se a determinar que os sujeitos passivos referidos nas alíneas b) e c) do n.º 1 do art.º 2.º do RITI e os particulares que efectuem aquisições intracomunitárias de meios de transporte novos, não sujeitos a imposto automóvel (IA) devem igualmente pagar o imposto devido pelas aquisições intracomunitárias de veículos automóveis sujeitos a IA junto das entidades competentes para a cobrança deste imposto.

8. Fiscalização das regras do IVA (Lei n.º 50/2005)

A Lei n.º 50/2005, que veio alterar o CIRS, o CIRC, a Lei Geral Tributária (LGT) e o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, veio introduzir modificações no n.º1 do art.º 77.º do CIVA, passando a determinar que a fiscalização em especial das disposições do Código se rege pelo disposto no art.º 63.º da LGT e no Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária, revogando os art.ºs 78.º e 79.º do CIVA.

9. Cobrança do IVA (Decreto-Lei n.º 124/2005)

O DL n.º124/2005 veio conformar a legislação nacional relativas à cobrança do IRC, do IRS e do IVA, com o direito comunitário, abolindo as obrigações que implicavam encargos adicionais para os sujeitos passivos estabelecidos noutros Estados membros que realizem operações tributáveis no território nacional.

Em particular, consagra-se expressamente a possibilidade de pagamento de impostos por meio de transferência conta a conta ou cheque a sacar sobre instituições de crédito localizadas em qualquer Estado membro da União Europeia ou no espaço económico europeu.

Neste contexto são alterados os artigos 1.º e 4.º do Decreto-Lei n.º 229/95, de 11 de Setembro, que regulamenta a cobrança e o pagamento dos reembolsos do IVA.

10. Responsabilidade solidária pelo pagamento do IVA (Despacho n.º14839/2005)

Tendo em vista o combate à fraude no IVA, a Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, que aprovou o OE para 2005, procedeu ao aditamento do art.º 72.º-A ao CIVA, estabelecendo a responsabilidade solidária pelo pagamento do IVA, de qualquer sujeito passivo que, em qualquer fase do circuito económico, tenha intervindo ou venha a intervir em transmissões de bens ou prestações de serviços, desde que se mostre em falta o pagamento de parte ou da totalidade do IVA devido em qualquer das transacções.

Esta medida, numa primeira fase, é aplicável apenas aos sujeitos passivos que realizem operações relacionadas com certos bens, nos quais a prática da fraude no IVA é reconhecida como um problema significativo, a saber:

- a) Computadores e qualquer outro equipamento, incluindo componentes, acessórios e software, fabricados ou adaptados para uso em conexão com computadores ou sistemas de computadores;
- b) Telefones e qualquer outro equipamento, incluindo componentes e acessórios, fabricados ou adaptados para uso em conexão com telefones ou telecomunicações;
- c) Veículos automóveis;
- d) Desperdícios e sucatas.

O Despacho aplica-se às operações cuja exigibilidade do IVA ocorre a partir da data da sua publicação.

11. Aumento da taxa normal do IVA (Lei n.º 39/2005)

A Lei n.º 39/2005 veio aumentar a taxa normal do IVA de 19% para 21% no Continente, e de 13% para 15% nas Regiões Autónomas.

12. Correções de erros matérias ou de cálculo (Lei n.º 39-A/2005)

A Lei n.º 39-A/2005 vem introduzir as primeiras alterações à Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2005.

No que se refere a este tributo, veio alterar o prazo previsto no n.º6 do art.º 71.º do CIVA, passando a determinar que a correção de erros materiais ou de cálculo no registo a que se referem os art.ºs 44.º a 51.º e 65.º, nas declarações mencionadas no art.º 40.º e nas guias ou declarações mencionadas nas alíneas b) e c) do n.º 1 do art.º 67.º, todos do CIVA (facultativa quando resultar imposto a favor do sujeito passivo), só poderá ser efectuada no prazo de dois anos.

Por outro lado, é revogado o n.º 7 daquela disposição legal, que determinava que, no caso de imposto entregue a mais, a correção dos referidos erros poderia ainda ser autorizada nos quatro anos civis seguintes ao período a que se reportava o erro.

13. Regime especial nas transmissões de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis (Lei n.º 39-A/2005)

A Lei n.º 39-A/2005 veio consagrar uma autorização legislativa para criar um regime especial de IVA aplicável nas transmissões de desperdícios, resíduos e sucatas recicláveis e nas prestações de serviços de selecção, corte, fragmentação e prensagem efectuadas sobre esses bens, em todas as fases do circuito económico, determinando que a liquidação do imposto que se mostre devido nessas operações compete ao adquirente sujeito passivo do imposto, o qual terá direito a dedução desse imposto para efeitos da aplicação dos art.ºs 19.º e 20.º do CIVA. Esta autorização legislativa não foi utilizada pelo Governo.

Texto da responsabilidade de:

- (I) Xavier de Basto
- (II) Manuel Faustino
- (III) Carlos Lobo
- (IV) Clotilde Palma