



## O NOVO REGIME EXCEPCIONAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA (RERT III)

A Lei do Orçamento de Estado para 2012, à semelhança do que sucedeu aquando do “Orçamento rectificativo” de 2005 (RERT I) e da Lei do Orçamento de Estado para 2010 (RERT II), consagrou um novo Regime Excepcional de Regularização Tributária (RERT III), relativamente a elementos patrimoniais colocados no exterior. Estabelece a aplicação de uma taxa especial de 7,5% - ao invés da taxa de 5% prevista no RERT II - em moldes idênticos ao anterior RERT II, mas deixando de ser necessário o repatriamento para território português dos elementos regularizados.

Poderão beneficiar deste regime as pessoas singulares e as pessoas colectivas que possuam elementos patrimoniais que não se encontravam em território português em 31 de Dezembro de 2010, e que consistam em depósitos, certificados de depósitos, partes de capital, valores mobiliários e outros instrumentos financeiros, incluindo apólices de seguros do ramo «Vida» ligados a fundos de investimento e operações de capitalização do ramo «Vida».

A regulamentação deste regime foi agora conhecida, através da publicação da Portaria n.º 17 – A/2012, de 19 de Janeiro, que aprovou o modelo de Declaração de Regularização Tributária, com as respectivas instruções de preenchimento, tendo sido, também, clarificados alguns aspectos deste regime.

O impresso a utilizar pode ser obtido mediante impressão em papel formato A4 a partir do sítio da Autoridade Tributária e Aduaneira ([www.portaldasfinancas.gov.pt](http://www.portaldasfinancas.gov.pt)), devendo a Declaração ser apresentada em três exemplares, destinando-se um exemplar ao Banco de Portugal, outro à instituição de crédito interveniente e, o terceiro, ao sujeito passivo, após autenticação da instituição de crédito interveniente no processo.

A Declaração de Regularização Tributária, acompanhada dos documentos comprovativos da titularidade ou da qualidade de beneficiário efectivo do sujeito passivo em causa e do depósito ou registo dos elementos patrimoniais dela constantes, agora aprovada, deverá ser entregue até ao próximo dia 30 de Junho

A Lei do Orçamento de Estado para 2012, à semelhança do que sucedeu aquando do “Orçamento rectificativo” de 2005 (RERT I) e da Lei do Orçamento de Estado para 2010 (RERT II), consagrou um novo Regime Excepcional de Regularização Tributária (RERT III).

---

“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano”

*Chambers European Excellence Awards, 2009; Shortlisted 2010, 2011/ Who's Who Legal Awards, 2006, 2008, 2009, 2010, 2011/The Lawyer European Awards-Shortlisted, 2010, 2011*

“Melhor Sociedade de Advogados no Serviço ao Cliente”

*Clients Choice Award - International Law Office, 2008, 2010, 2011*

“5ª Sociedade de Advogados mais Inovadora da Europa”

*Financial Times – Innovative Lawyers Awards, 2011*

“Melhor Sociedade de Advocacia de negócios da Europa do Sul”

*ACQ Finance Magazine, 2009*

“Melhor Departamento Fiscal do Ano”

*International Tax Review - Tax Awards 2006, 2008*

Prémio Mind Leaders Awards™

*Human Resources Suppliers 2007*

# O NOVO REGIME EXCEPCIONAL DE REGULARIZAÇÃO TRIBUTÁRIA (RERT III)

de 2012, junto do Banco de Portugal ou de outros bancos estabelecidos em Portugal, sendo que, após a confirmação do pagamento, a mesma deverá produzir, relativamente aos elementos patrimoniais constantes da declaração e respectivos rendimentos, os seguintes efeitos: (i) a extinção das obrigações tributárias exigíveis em relação àqueles elementos e rendimentos, respeitantes aos períodos de tributação que tenham terminado até 31 de Dezembro de 2010, (ii) a exclusão da responsabilidade por infracções tributárias que resultem de condutas ilícitas conexas com aqueles elementos ou rendimentos, não podendo a declaração de regularização ser apresentada como indício ou elemento relevante para efeitos de qualquer procedimento tributário, penal ou contra-ordenacional, (iii) a constituição de prova bastante para efeitos de não aplicação de métodos indirectos, quando o contribuinte evidencie manifestações de fortuna que ponham em causa a veracidade dos rendimentos por si declarados.

É de salientar que os efeitos previstos em caso de regularização tributária dos elementos patrimoniais colocados no exterior, anteriormente referidos, não se verificam quando, à data da apresentação da declaração, já tenha tido início o procedimento de inspecção ou qualquer outro procedimento para apuramento da situação tributária do contribuinte, bem como quando já tenha sido desencadeado procedimento penal ou contra-ordenacional de que o sujeito passivo já tenha tido conhecimento nos termos da lei e que abrangam os elementos patrimoniais susceptíveis de beneficiar do regime em causa.

O pagamento associado à regularização tributária preconizada neste regime excepcional, corresponde, como adiantámos já, a uma taxa de 7,5% e deve ser realizado no momento e em simultâneo com a apresentação da referida Declaração, ou nos 10 dias posteriores à data de recepção da mesma.

A liquidação do montante a pagar, na decorrência da aplicação da referida taxa sobre o valor atribuído aos elementos patrimoniais declarados será, por seu turno, efectuada na própria declaração de regularização

(Quadro 3), devendo ser efectuada uma liquidação por cada declaração apresentada.

A determinação do valor dos elementos patrimoniais constantes da declaração de regularização tributária, sobre o qual incide a referida taxa de 7,5%, deverá ser efectuada de acordo com as seguintes regras, com referência à data de 31 de Dezembro de 2010: (i) quanto a depósitos em instituições financeiras, o montante do respectivo saldo, (ii) quanto a partes de capital, valores mobiliários e instrumentos financeiros cotados em mercado regulamentado, o valor da última cotação, (iii) quanto a unidades de participação em organismos de investimento colectivo não admitidas à cotação em mercado regulamentado, bem como de seguros do ramo «Vida» ligados a um fundo de investimento, o respectivo valor para efeitos de resgate, (iv) quanto a operações de capitalização do ramo «Vida» e demais instrumentos de capitalização, o valor capitalizado e (v) nos demais casos, o valor que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo ou o respectivo custo de aquisição, consoante o que for maior.

Aquando da entrega da referida Declaração, deverão ser apresentados documentos originais ou autenticados comprovativos: (i) da titularidade directa ou indirecta, enquanto beneficiário efectivo, dos elementos patrimoniais em causa à data de 31 de Dezembro de 2010; (ii) do montante

É de salientar que os efeitos previstos em caso de regularização tributária dos elementos patrimoniais colocados no exterior, anteriormente referidos, não se verificam quando, à data da apresentação da declaração, já tenha tido início o procedimento de inspecção ou qualquer outro procedimento para apuramento da situação tributária do contribuinte

individualizado dos elementos patrimoniais declarados (calculado segundo as regras acima referidas); e (iii) da identificação da instituição depositária, contratante ou emitente, com identificação da sua sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável, a que os depósitos, contratos ou emissões sejam imputáveis.

De salientar é, ainda, que a falta de entrega da declaração de regularização tributária dos elementos patrimoniais referidos, bem como as omissões ou inexactidões reflectidas na declaração implicam, relativamente aos elementos patrimoniais não declarados, omitidos ou inexactos, a majoração em 60% – ao invés dos 50%, previstos no RERT II - do imposto que seria devido pelos rendimentos correspondentes aos referidos elementos.

Relembre-se que o RERT III já não exige o repatriamento dos capitais como condição para a aplicação do Regime de Regularização Tributária – ao contrário do que previa o RERT II –, pelo que deixou de ser necessário proceder à transferência dos elementos patrimoniais declarados para uma conta aberta em nome do declarante junto de uma instituição de crédito domiciliada em Portugal, caso os mesmos se encontrassem em Estados fora da União Europeia e do Espaço Económico Europeu.

A Portaria acima referida vem, igualmente, confirmar que a titularidade dos elementos patrimoniais que podem ser objecto de regularização no âmbito do RERT III pode ser directa ou indirecta, incluindo-se no âmbito deste regime os elementos patrimoniais de que o sujeito passivo tenha o direito de dispor ou usufruir, nomeadamente os detidos através de um instrumento de gestão fiduciária (*trust*), de um fundo, instrumento ou contrato de investimento (por exemplo, contrato de *beneficial ownership*), independentemente da sua forma jurídica, ou de uma entidade que actue como mandatária, agente fiduciário ou administrador (*nominee*).

Para identificação do declarante é obrigatória a apresentação dos números de identificação fiscal do titular e do representante, se for o caso, e, os elementos patrimoniais descritos devem ser obrigatoriamente individualizados.

Por outro lado, os documentos comprovativos dos elementos patrimoniais declarados e emitidos pelas entidades depositárias ou contratantes que estejam redigidos em inglês podem ser apresentados nesse mesmo idioma, sendo, para além do português, o único idioma aceite.

E, a declaração tem, obrigatoriamente, de ser assinada pelo sujeito passivo ou seu representante legal, sob pena de ser recusada.

O Banco de Portugal é referido como sendo a entidade competente para conservar em arquivo, por um período mínimo de dez anos, todas as Declarações de regularização tributária e respectivos documentos apresentadas nos termos do RERT III, sendo que, tal como as restantes entidades bancárias envolvidas neste processo, deverá assegurar o sigilo relativamente às informações prestadas.

Até à presente data não foram, ainda, publicadas, pelo Banco de Portugal, quaisquer instruções que os Bancos devam seguir perante a manifestação de vontade de um cliente pela adesão ao RERT III.

Assim, e até publicação de novo instrumento normativo, deverão ser seguidas as instruções constantes na Carta-Circular n.º 13/2010/DET, de 11 de Junho, emitida com vista à operacionalização do regime previsto no RERT II.

Na referida Carta-Circular, o Banco de Portugal determinou, no cumprimento da legislação referida, que todos os montantes pagos junto das instituições de crédito devem ser transferidos, exclusivamente, para o Banco de Portugal, dentro do prazo de 10 dias úteis posteriores aos da respectiva cobrança.

O Banco de Portugal havia determinado, ainda, que nas situações em que o sujeito passivo opte por entregar a Declaração de Regularização Tributária junto de uma instituição de crédito, esta deverá enviar o respectivo original, bem como cópia dos documentos comprovativos entregues, no prazo de 10 dias úteis após a data de entrega da Declaração

ao Banco de Portugal, por carta, ou, em alternativa, proceder à respectiva entrega em mão.

Em anexo à referida Carta-Circular havia sido, ainda, publicada uma lista de procedimentos, de natureza exclusivamente operacional, a adoptar no momento de recepção da Declaração de Regularização Tributária e do correspondente pagamento, na qual se esclarece que verificando-se a inexistência de lista de classificação de “países ou territórios considerados não cooperantes” pelo Grupo de Acção Financeira (GAFI), não seria colocada qualquer limitação neste âmbito. Em face da eliminação da exigência de repatriamento dos capitais, ao abrigo do RERT III, que se encontrassem em Estados que não integrassem o Espaço Económico Europeu, deixam de ter aplicabilidade prática as disposições que regiam os moldes em que o repatriamento deveria ser realizado (particularmente, a definição dos países integrantes do Espaço Económico Europeu).

Recorda-se que, no âmbito do RERT II, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF), havia proferido o Despacho 1014/2010-XVIII, com vista ao esclarecimento de diversas dúvidas que haviam sido levantadas a propósito daquele regime. Este despacho continua a ser aplicável ao RERT III, aprovado na Lei de Orçamento de Estado para 2012, com excepção do disposto acerca do repatriamento de capitais, pelos motivos já referidos.

Assim, nomeadamente, quanto à questão da determinação do valor de aquisição a tomar em consideração para efeitos de mais-valias fiscais futuras aquando da transmissão onerosa de elementos patrimoniais que sejam objecto do RERT III, dever-se-á considerar que esse valor corresponde ao que serviu de base a essa regularização, e que foi objecto da taxa de 7,5%, considerando-se como data de aquisição, para efeitos de apuramento de resultados fiscais futuros, 31 de Dezembro de 2010.

O Despacho do SEAF esclareceu, ainda, que para a valorização dos bens patrimoniais abrangidos pelo regime são irrelevantes, para efeitos de regularização, os encargos que o sujeito passivo tenha incorrido com a

aquisição dos activos a regularizar, o que mantém, em face da inexistência de disposição posterior, plena aplicabilidade em relação ao regime definido no RERT III.

Ademais, refira-se que muitos dos esclarecimentos constantes no referido despacho foram já incorporados, tanto no regime do RERT III, quanto na Portaria n.º 17 – A/2012, de 19 de Janeiro.

Assim, para além do já acima referido quanto à titularidade indirecta dos elementos patrimoniais, matéria esclarecida na Portaria em moldes idênticos ao do entendimento constante no referido Despacho do SEAF, a Portaria regula ainda, também em moldes idênticos aos já constantes no Despacho do SEAF, a matéria dos elementos patrimoniais detidos em contitularidade, distinguindo o regime aplicável consoante se trate de depósitos, ou se trate de partes de capital ou de outros instrumentos financeiros indivisos, nos seguintes termos: (i) no primeiro caso, esses elementos patrimoniais deverão ser declarados pelo contitular na respectiva quota-parte, devendo o documento comprovativo da titularidade conter de forma expressa a menção de que os mesmos são detidos nessa qualidade; (ii) no segundo caso, a pessoa singular ou colectiva contitular que pretenda aderir a este regime deverá, previamente, proceder à divisão da coisa comum.

Refira-se, ainda, que, para além das vantagens associadas aos efeitos e implicações da adesão ao regime, acima mencionados, a opção pela regularização dos elementos patrimoniais detidos pelo sujeito passivo no exterior, a 31 de Dezembro de 2010, parece, salvo melhor opinião, evitar que a Administração tributária questione a origem de tais activos. Não obstante, subsistem os deveres impostos às instituições de crédito, pelo Regime de Prevenção e Repressão do Branqueamento das Vantagens de Proveniência Ilícita (i.e., os deveres de identificação, diligência, recusa, conservação, exame, comunicação, abstenção, colaboração, segredo, controlo e formação), tendo em vista a prevenção da utilização do sistema financeiro para efeitos de branqueamento de capitais e de financiamento do terrorismo.

Por fim, salienta-se que dado que, de acordo com a Lei Geral Tributária, o direito da Administração tributária liquidar adicionalmente os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos.

Caso o sujeito passivo opte por não recorrer a este regime, tendo elementos patrimoniais no exterior e não declarando à Administração tributária os rendimentos auferidos, devendo os mesmos ser declarados e tributados em Portugal, nos termos da legislação fiscal interna, o sujeito passivo será devedor à Administração tributária, para além do imposto que deixou de ser entregue nos cofres do Estado, de juros compensatórios contados diariamente desde o termo do prazo de apresentação da declaração de rendimentos, até à data em que venha a proceder ao pagamento do imposto em falta.

A este respeito, tem especial relevo o novo prazo de caducidade de doze anos do direito à liquidação do imposto, aprovado pela Lei do Orçamento de Estado para 2012, sempre que tal direito se refira a factos tributários conexos com (i) um país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças (actualmente, a Portaria n.º 292/2011), que devendo ser declarados à Administração tributária o não sejam, ou (ii) com contas de depósito ou de títulos abertas em instituições financeiras não residentes em Estados membros da União Europeia cuja existência e identificação não seja mencionada pelos sujeitos passivos de IRS na correspondente declaração de rendimentos do ano em que ocorram os factos tributários.

Acresce que o ilícito tributário cometido pelo sujeito passivo faz com que este incorra em responsabilidade penal e contra-ordenacional, de acordo com o Regime Geral das Infracções Tributárias, nomeadamente por fraude fiscal, punível com pena de prisão até três anos ou multa até 360 dias (não sendo punível, a título penal, se a vantagem patrimonial ilegítima for inferior a € 15.000).

O ilícito tributário consubstanciará, no entanto, fraude fiscal qualificada, punível com pena de prisão de um a cinco anos para as pessoas singulares e

com pena de multa de 240 a 1200 dias para as pessoas colectivas, sempre que, em conjunto com outra circunstância qualificante do crime de fraude fiscal, tenha sido também utilizada a interposição de pessoas singulares ou colectivas residentes fora do território português e aí submetidas a um regime fiscal claramente mais favorável. De acordo com a Lei do Orçamento de Estado para 2012, a mesma pena será ainda aplicável quando: (i) a fraude ocorra através da utilização de facturas ou documentos equivalentes por operações inexistentes ou por valores diferentes, ou ainda com a intervenção de pessoas ou entidades diversas das da operação subjacente, ou (ii) a vantagem patrimonial obtida for de valor superior a € 50 000. De salientar que, também de acordo com a Lei do Orçamento do Estado para 2012, quando a vantagem patrimonial seja de valor superior a € 200.000, aplicar-se-á uma pena de prisão de 2 a 8 anos para as pessoas singulares e uma pena de multa de 480 a 1920 dias, para as pessoas colectivas.

Caso a conduta em causa não consubstancie crime fiscal, o sujeito passivo incorrerá em responsabilidade contra-ordenacional pela falta de entrega, ao credor tributário, do imposto devido e que devia ter sido liquidado, punível com coima variável entre o valor da prestação em falta e o seu dobro. Contudo, se a referida contra-ordenação for imputável a título de negligência, será aplicável coima variável entre 15% e metade do imposto em falta (tratando-se de pessoa singular), ou entre 30% e a totalidade do imposto em falta (se for pessoa colectiva).

Por fim, salienta-se que dado que, de acordo com a Lei Geral Tributária, o direito da Administração tributária liquidar adicionalmente os tributos caduca se a liquidação não for validamente notificada ao contribuinte no prazo de quatro anos, a falta de entrega pelo sujeito passivo de imposto ao Estado, nos exercícios anteriores a 2008, não poderá, em princípio, ser já posta em causa pela Administração tributária.

Rogério M. Fernandes Ferreira  
Mónica Respício Gonçalves  
André Abrantes

A presente Informação Fiscal destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação Fiscal não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte [arfis@plmj.pt](mailto:arfis@plmj.pt).

Lisboa, 23 de Janeiro de 2012  
2/ 2012