



Por João Magalhães Ramalho\*

# Regime Fiscal dos Residentes não Habituais – Novos procedimentos de inscrição

**F**oi recentemente publicada a Circular n.º 9/2012 da Direcção de Serviços do IRS, a qual vem esclarecer alguns aspectos inerentes ao regime fiscal dos residentes não habituais.

## I. O regime dos residentes não habituais

O estatuto de residente não habitual é concedido aos contribuintes que se tornem residentes para efeitos fiscais em território português a partir de 1 de Janeiro de 2009, desde que não tenham sido tributados como residentes fiscais em Portugal em qualquer dos cinco anos anteriores.

Após a inscrição junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), os contribuintes nestas circunstâncias adquirem o direito a ser tributados como residentes não habituais por um período de 10 anos consecutivos, findo o qual serão tributados de acordo com as regras gerais do Código do IRS.

A residência em território português para efeitos fiscais pode ser adquirida, em qualquer ano, entre outras situações, quando o sujeito passivo tenha permanecido em território português mais de 183 dias, seguidos ou interpolados; ou, tendo permanecido menos tempo, disponha em território português, em 31 de Dezembro desse ano, de habitação em condições que façam supor a intenção de a manter e ocupar como residência habitual.

O regime dos residentes não habituais contempla dois conjuntos distintos de regras aplicáveis aos seguintes tipos de rendimentos:

- Rendimentos “passivos” de origem estrangeira, incluindo juros, dividendos e outros rendimentos de capital, mais-valias, rendimentos prediais e pensões.
- Rendimentos “activos”, abrangendo, quer os rendimentos de fonte portuguesa, quer os rendimentos de fonte estrangeira, incluindo os decorrentes do trabalho dependente e independente e *royalties*.

De acordo com o primeiro conjunto de regras, os rendimentos “passivos” obtidos no estrangeiro encontram-se isentos (com progressividade) de IRS em Portugal desde que possam ser tributados no Estado da fonte em conformidade com acordo para eliminar a dupla tributação (ADT) celebrado entre Portugal e esse Estado, ou, nos casos em que não tenha sido celebrado ADT, desde que: (i) esses rendimentos possam ser tributados no Estado da fonte, em conformidade com o Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da OCDE (MCOCDE); (ii) os rendimentos não sejam de considerar obtidos em território

português, à luz do Código do IRS, e (iii) o país, território ou região da fonte dos rendimentos não faça parte da lista portuguesa de paraísos fiscais.

De acordo com o acima exposto, exige-se apenas como condição para a aplicação da isenção de IRS que os rendimentos “passivos” possam ser tributados no Estado da fonte, não se exigindo a sua tributação efectiva. Em relação aos rendimentos provenientes de pensões, estes apenas ficarão

isentos de tributação se, em alternativa, forem efectivamente tributados no outro Estado Contratante, em conformidade com ADT celebrado entre Portugal e esse Estado, ou se não forem obtidos em território português, de acordo com as regras do IRS.

Já quanto ao conjunto de regras aplicáveis aos rendimentos de matriz “activa”, é de sublinhar que os rendimentos do trabalho dependente obtidos no estrangeiro estarão isentos (com progressividade) de IRS desde que os mesmos sejam tributados no Estado da fonte, em conformidade com ADT celebrado entre Portugal e esse Estado, ou, na ausência de ADT, desde que esses rendimentos sejam tributados no Estado da fonte e não possam ser considerados obtidos em território português.

Por sua vez, e quanto aos rendimentos de trabalho independente e aos *royalties*, os mesmos estarão isen-

**De acordo com a nova Circular 9/2012, o processo de inscrição como residente não habitual é simplificado, sendo substituída a entrega de vários certificados fiscais por uma declaração do interessado**

tos (com progressividade) de IRS, desde que, alternativamente, possam ser tributados no Estado da fonte, em conformidade com ADT celebrado entre Portugal e esse Estado, ou, na ausência de ADT, (i) esses rendimentos possam ser tributados no Estado da fonte, em conformidade com o MCOCDE; (ii) os rendimentos não sejam de considerar obtidos em território português, à luz do Código do IRS, e (iii) o país, território ou região da fonte dos rendimentos não faça parte da lista portuguesa de paraísos fiscais.

À semelhança dos rendimentos "passivos", assume particular relevância para efeito da aplicação da isenção de IRS a questão da mera sujeição ou efectiva tributação dos rendimentos a tributação no Estado da fonte.

Com efeito, e com excepção dos rendimentos de trabalho dependente em que o legislador impõe como condição da aplicação da isenção a sua tributação efectiva; nos restantes casos, a isenção de IRS será aplicável desde que estes últimos sejam apenas potencialmente tributados no Estado da fonte. Note-se, porém, que a isenção de tributação em Portugal dos rendimentos de trabalho independente apenas se verificará quando os rendimentos sejam auferidos no exercício de actividades de elevado valor acrescentado, com carácter científico, artístico ou técnico, tal como definidas na Portaria n.º 12/2010, de 7 de Janeiro.

Sempre que não seja aplicável a isenção de IRS, os rendimentos do trabalho dependente, bem como os rendimentos do trabalho independente quando neste segundo caso decorram de actividades de elevado valor acrescentado (ver acima) obtidos no estrangeiro, estarão sujeitos a tributação, em sede de IRS, a uma taxa especial de 20% e não às taxas progressivas deste imposto.

Já no que respeita aos rendimentos do trabalho dependente e independente obtidos em Portugal, os mesmos estarão sujeitos a tributação em IRS a uma taxa especial de 20%, desde que, em ambos os casos, decorram de actividades de elevado valor acrescentado.

Os residentes não habituais que obtenham rendimentos isentos nos termos das regras acima enunciadas poderão optar, se assim o entenderem, pela aplicação do método do crédito de imposto, caso em que os rendimentos obtidos serão tributados de acordo com as taxas progressivas do IRS, ou de acordo com outras

taxas especiais em vigor, dependendo da sua natureza.

Os residentes não habituais cujos rendimentos sejam tributados à taxa especial de 20% poderão igualmente optar pela tributação de acordo com o regime geral do IRS, sendo que nesse caso todos os rendimentos auferidos, mesmo aqueles obtidos de fonte estrangeira e elegíveis para efeito das isenções acima enunciadas, serão tributados às taxas progressivas do IRS.

## II. O que muda com a publicação da Circular 9/2012

De acordo com a nova Circular, o processo de inscrição como residente não habitual é simplificado, podendo inscrever-se como residentes não habituais os sujeitos passivos que preencham, cumulativamente, as seguintes condições:

- Se tenham tornado fiscalmente residentes em território português no ano relativamente ao qual pretendam que tenha início a tributação como residentes não habituais;

- Não sejam considerados residentes em território português em qualquer um dos cinco anos anteriores ao ano em que tem lugar a aplicação do regime;

- Solicitem a inscrição como residentes não habituais no acto de inscrição como residentes em território português ou, posteriormente, até 31 de Março do ano seguinte.

Para o efeito - e aqui reside a principal novidade -, bastará que o sujeito

passivo presente, no acto de inscrição, além do requerimento a solicitar a sua inscrição no regime, uma declaração em como, em qualquer dos cinco anos anteriores àquele em que pretende que tenha início a tributação como residente não habitual, não se verificaram os requisitos necessários para ser considerado residente em território português. Caso considere existirem fundados indícios da falta de veracidade da declaração, a AT poderá solicitar ao sujeito passivo elementos adicionais. ■



**Nota:** O autor escreve de acordo com a antiga ortografia

\* Sócio coordenador da Área de Prática de Direito Fiscal da PLMJ

E-mail: [jmr@plmj.pt](mailto:jmr@plmj.pt)

Com a colaboração de Joana Lança e Luís Castilho, Advogados da Equipa de Direito Fiscal PLMJ