

## Orçamento do Estado para 2022 – Novidades fiscais em sede de discussão e votação na especialidade



Martim Teixeira  
ASSOCIADO SÉNIOR

A escassos dias da publicação da redação final da Lei do Orçamento do Estado para 2022, será porventura relevante atentar nas alterações de natureza fiscal introduzidas em sede de discussão e aprovação na especialidade da Proposta de Lei n.º 4/XV/1.<sup>a</sup> (“**Proposta de Lei OE 2022**”).

Com efeito, num Orçamento já amplamente esmiuçado – primeiro, com a Proposta de Lei n.º 116/XIV/3, rejeitada na generalidade em 27 de outubro de 2021; e, já nesta nova legislatura, com a recuperação substancial do mesmo texto apresentado em abril de 2022 –, conseguimos ainda vislumbrar algumas mais recentes e menos comentadas novidades em matéria fiscal; a acrescer àquelas outras (como sejam as alterações em sede da tributação das mais-valias mobiliárias auferidas por sujeitos passivos residentes) que cunham de forma mais notória (e claramente infeliz) a fiscalidade do Orçamento do Estado para 2022 (“**OE 2022**”).

Sem prejuízo de uma análise mais detalhada sobre outras medidas tributárias já inicialmente previstas na Proposta de Lei OE 2022, referimo-nos abaixo apenas às alterações fiscais surgidas no contexto recente da aprovação e discussão na especialidade daquela Proposta. <sup>CS'</sup>

## i.

### Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”)

No que se refere ao IMT, prevê-se agora o alargamento do âmbito de incidência deste imposto à **transmissão onerosa do direito à meação de cada um dos cônjuges** sobre os respetivos bens comuns.

Ao contrário do que sucedia com as transmissões de quinhões hereditários que tivessem por objeto um direito sobre bens imóveis – estas expressamente previstas no Código do IMT desde a sua redação inicial –, a venda do direito à meação de um património comum dos cônjuges do qual constassem bens imóveis não estava, até à entrada em vigor do OE 2022, sujeita a IMT. Tal conclusão era inclusivamente corretamente reconhecida pela própria Autoridade Tributária e Aduaneira.

Passam, assim, a ser tributadas em sede de IMT as operações de venda a terceiros do direito à meação dos cônjuges que incida sobre bens imóveis. O IMT que será devido sobre estas transmissões corresponderá ao produto da aplicação da taxa de 6,5% sobre o preço do contrato ou, se superior, ao valor patrimonial tributário do(s) imóvel(eis) abrangido(s) na meação, na proporção do respetivo direito à meação alienado.

Ainda que sujeitos a IMT, os ganhos obtidos com a venda, tanto de quinhão hereditário, como do direito à meação permanecem – em nossa opinião, corretamente – excluídos de qualquer tributação em sede do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (e assim permanecerão até que a lei seja alterada). Este entendimento tem vindo a ser confirmado de forma reiterada pelo Supremo Tribunal Administrativo (“**STA**”), em desfavor das tentativas amiúdes da AT em, numa clara violação do princípio da legalidade, tributar em sede de Categoria G do IRS aqueles ganhos.

Ainda a respeito do IMT, fica expressamente prevista a regra de **apuramento da base tributável nos casos de entrega de imóveis aos sócios ou participantes** em consequência da liquidação, redução de capital ou reembolso de prestações

acessórias por parte da sociedade ou de fundos de investimento. Nestas situações, o IMT incidirá sobre o VPT dos imóveis ou, se superior, pelo valor que os mesmos se encontram registados na contabilidade do entidade em causa na data da respetiva “saída”.

Refira-se, a este respeito, que até à inclusão de uma norma expressa como a que agora se prevê, inexistia norma especial de quantificação da base tributável para as situações de entrega de bens no caso de liquidação de sociedade ou de fundos – até agora, as únicas situações de tributação “à saída” de sociedades ou fundos previstas –, casos em que o IMT deveria incidir sobre o valor do ato ou contrato ou VPT, consoante o que fosse superior. <sup>CS'</sup>

---

## ii.

### Imposto do Selo

Em sede do IS, foi alterada a Proposta de Lei OE 2022 no sentido de incluir igualmente a tributação das **transmissões gratuitas de valores aplicados em organismos de investimento coletivo mobiliários e imobiliários**. Como sabemos, estão sujeitas a tributação em sede de IS, à taxa de 10%, as transmissões gratuitas de bens que, em determinadas circunstâncias, se considerem localizados em território português, sem prejuízo das exclusões de tributação e das isenções que possam ter lugar em cada caso concreto.

Uma dessas exclusões de tributação das transmissões gratuitas diz respeito, na redação da lei vigente até à entrada em vigor do OE 2022, à não tributação dessas operações quando as mesmas tenham por objeto “*valores aplicados em fundos de poupança-reforma, fundos de poupança-educação, fundos de poupança-reforma-educação, fundos de poupança-ações, fundos de pensões, fundos de investimento mobiliário e imobiliário ou sociedades de investimento mobiliário e imobiliário*”. A alteração introduzida e aprovada em sede de discussão na especialidade vem limitar o âmbito desta exclusão de tributação, no sentido de excluir da mesma os valores aplicados em quaisquer organismos de investimento coletivo mobiliários ou imobiliários.

Assim, com a entrada em vigor do OE 2022 passarão a ser tributadas em sede de IS (salvo quando feitas a favor de cônjuge, descendentes e ascendentes) as transmissões por doação ou sucessão mortis causa de valores aplicados em fundos de investimento ou sociedade de investimento mobiliários e imobiliários. Em consonância, passa igualmente a ser obrigação dos titulares destes valores mobiliários adquiridos gratuitamente comunicar à respetiva entidade gestora ou sociedade de investimento o facto aquisitivo relevante e o respetivo valor.

Ainda em sede de IS, passa a ficar expressamente prevista, adquirindo assim caráter permanente, a isenção deste imposto sobre as apólices de seguros de crédito à exportação, apólices de seguros caução e garantias bancárias na ordem externa e respetivas garantias de Estado. A isenção sobre estas operações encontrava-se prevista em legislação avulsa de caráter temporário (no caso, no Decreto-Lei n.º 109/2020, de 31 de dezembro, a vigorar até 31 de dezembro de 2022), tornando-se agora numa isenção permanente deste Imposto.

CS'

### iii.

#### Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”)

Surgem também novidades no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), não tendo o legislador do OE 2022 resistido à tentação de introduzir alterações de última hora em matéria de **tributação de ganhos conexos com estruturas fiduciárias**.

A esse respeito, decidiu o legislador criar dois novos factos tributários.

Por um lado, passam a ser tributados em sede da Categoria G do IRS – à taxa de 28% ou de 35%, consoante a estrutura fiduciária se considere domiciliada em paraíso fiscal – os ganhos realizados por residentes fiscais em Portugal decorrentes da transmissão onerosa de quaisquer direitos sobre estruturas fiduciárias, incluindo a cessão onerosa da posição de beneficiário das mesmas.

Por outro lado, passam a ficar sujeitos a tributação em Portugal os ganhos obtidos por pessoas singulares residentes fiscais no estrangeiros com a transmissão onerosa de quaisquer direitos sobre estruturas fiduciárias localizadas no estrangeiro sempre que, em qualquer momento nos 365 dias anteriores à referida transmissão, o valor dessa estrutura resulte, direta ou indiretamente, em mais de 50% de bens imóveis sítos em Portugal (os chamados *land rich trusts*).

Quanto a este último evento tributário, a técnica legislativa não é inovadora: trata-se, afinal, de reproduzir para as estruturas fiduciárias a já existente tributação dos ganhos obtidos por não residentes com a transmissão onerosa de participações em sociedades estrangeiras cujo valor decorra em mais de 50% de imóveis portugueses. Contudo, e ao contrário do que sucede com os ganhos decorrentes da transmissão destas *land rich companies*, a alteração agora proposta para tributar os *land rich trusts* omite qualquer cláusula de salvaguarda no caso de os imóveis relevantes estarem afetos a uma atividade comercial, industrial ou agrícola (que não seja a compra e venda de imóveis).

Mas a acrescer a esta diferença de tratamento que se antevê difícil de justificar à luz dos parâmetros tributários supra legais, a ausência de normas de quantificação do ganho sujeito a tributação que acompanhem a previsão deste novo facto tributário deixa igualmente a porta aberta para o surgimento de inúmeros obstáculos à tributação deste tipo de ganhos (obstáculos estes que já se manifestam ao nível da tributação dos ganhos com as *land rich companies* sediadas fora de Portugal).

Por fim, importa ainda referir que é clarificado, para efeitos do IRS, o **conceito de estrutura fiduciária domiciliada em paraíso fiscal** constante da lista dos países, territórios e regiões com regimes de tributação privilegiada elencados na Portaria n.º 150/2004 (conforme alterada).

Assim, com a nova redação introduzida pelo OE 2022, passarão a considerar-se como domiciliadas em paraíso fiscal (nomeadamente para efeitos da aplicação da taxa agravada de 35%) apenas as estruturas fiduciárias cuja entidade ou pessoa singular que seja a respetiva administradora fiduciária (*trustee*) tenha o seu domicílio, a sua sede ou sua direção efetiva, respetivamente, num território previsto na Portaria n.º 150/2004 (conforme alterado). <sup>CS'</sup>