



Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa

---

## Parecer

Proposta de Lei n.º 159/XIII/4.ª (ALRAM)

**Autor:** Deputado  
Fernando Rocha Andrade  
(PS)

---

Proposta de Lei n.º 159/XIII/4.ª (ALRAM) – Procede à alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, e ao Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro, na sua redação atual, que aprovou o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira - pelo cumprimento da obrigação de entrega do anexo C da declaração do modelo 22.

## ÍNDICE

### I - ENQUADRAMENTO E CONTEÚDO DA INICIATIVA

### II - OPINIÃO DO DEPUTADO AUTOR DO PARECER

### III - CONCLUSÕES

### IV - ANEXOS

#### **I – Enquadramento e conteúdo da iniciativa**

A Assembleia Legislativa da Região Autónoma da Madeira (ALRAM), no âmbito do seu poder de iniciativa legislativa, conforme o disposto no n.º1 do artigo 167.º, na alínea f) do n.º1 do artigo 227.º e no n.º1 do artigo 232.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e no artigo 118.º do Regimento da Assembleia da República (RAR), apresentou a Proposta de Lei n.º 159/XIII/4.<sup>a</sup> - *Procede à alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, e ao Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro, na sua redação atual, que aprovou o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira - pelo cumprimento da obrigação de entrega do anexo C da declaração do modelo 22.*

A Proposta de Lei deu entrada em 25 de outubro de 2018, foi admitida e anunciada na sessão plenária de 30 de outubro e baixou nessa data, na generalidade, à Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa.

A iniciativa em apreço insere-se no poder de iniciativa do ALRM, a matéria é da competência legislativa da Assembleia da República (reserva relativa de competência legislativa, nos termos da alínea i) do n.º 1 do artigo 165.º da Constituição) e não suscita questões formais que devam ser apreciadas nesta fase do processo legislativo, conforme é extensamente analisado na nota técnica elaborada pelos serviços de apoio à Comissão. O título é suscetível de aperfeiçoamento, conforme referido nessa nota técnica, devendo contudo ter-se em conta as observações do presente parecer a propósito das alterações propostas ao artigo 120º do CIRC.

### **1. Motivação**

A presente iniciativa legislativa visa, através de um conjunto de alterações a diversos diplomas fiscais, modificar a forma de repartição da receita fiscal, designadamente da receita de IRC, entre receitas do Estado e receitas regionais.

Nos termos da alínea j) do n.º 1 do artigo 227º da CRP, é poder das regiões autónomas “dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas”, princípio que, relativamente ao IRC, é concretizado pelo artigo 26º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro.

A determinação de que uma determinada componente da receita fiscal é gerada nas Regiões Autónomas nos termos previsão desta última norma é assim relevante saber a qual das esferas - nacional ou regional – essa receita deve ser atribuída.

Segundo os proponentes, da aplicação da lei atual resultam “reflexos negativos na arrecadação de IRC por parte da Região Autónoma da Madeira”, que motivam as propostas legislativas em análise

## **2. Enquadramento legal e antecedentes**

A presente Proposta de lei pretende a alteração de 3 artigos do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (17º, 94º e 120º) e ainda o aditamento ao mesmo diploma de um novo artigo 5º-A. É proposta a alteração do artigo 16º do Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira aprovado pelo Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro.

O CIRC foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, ao abrigo da autorização legislativa concedida pela Lei n.º 106/88, de 17 de setembro e desde então objeto de inúmeras alterações, a última das quais no âmbito do Orçamento do Estado para 2019 (Lei 71/2018 de 31 de dezembro). O Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro, e desde então objeto de várias alterações, a última das quais no âmbito do Orçamento do Estado para 2018 (Lei n.º 114/2017, de 31 de dezembro).

No processo de discussão em sede de especialidade do Orçamento do Estado para 2019 foi apresentada uma proposta de alteração, 519C, subscrita pelos Deputados Sara Madruga da Costa, Rubina Berardo e Paulo Neves, com objeto idêntico, tendo sido rejeitada. Uma proposta de alteração idêntica tinha sido apresentada na discussão na especialidade do Orçamento do Estado para 2018 pelos mesmos Deputados (proposta 149C), tendo sido igualmente rejeitada.

## **3. Síntese das alterações legislativas propostas**

O artigo cujo aditamento ao CIRC se propõe (o artigo 5º -A) tem redação materialmente idêntica à do já referido artigo 26º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas em vigor, pelo que, não parecendo que a nova inserção sistemática lhe traga qualquer modificação de sentido, não tem qualquer conteúdo inovatório, tratando-se apenas de reproduzir uma norma que tem já

hoje uma consagração em diploma de valor hierarquicamente superior (Lei Orgânica).

Quanto às restantes alterações propostas, passamos à sua análise individual

- **Alteração ao artigo 17º**

Na norma relativa à organização da contabilidade para efeitos de determinação do lucro tributável, acrescenta-se que a contabilidade deve “ser organizada de modo que os resultados das operações e variações patrimoniais imputáveis a estabelecimento estável situado em cada circunscrição (Portugal Continental, Região Autónoma da Madeira e a Região Autónoma da Madeira dos Açores), possam ser apuradas separadamente”.

Assinale-se em primeiro lugar que com a redação introduzida desaparece a atual menção de que a contabilidade deve ser organizada por forma a que “os resultados das operações e variações patrimoniais sujeitas ao regime geral do IRC possam claramente distinguir-se dos das restantes”. Ora, não parece estar na intenção do proponente o desaparecimento do imperativo legal de que a organização da contabilidade permita identificar quais os resultados sujeitos a regimes diferentes do de IRC (designadamente os casos de redução de taxa, isenção e regime simplificado). Presume-se assim que se trata de um lapso do autor da proposta, e que o que se pretenderia seria acrescentar um novo dever contabilístico sem desaparecimento dos atuais.

- **Alteração ao artigo 94º**

Esta alteração introduz um novo dever acessório no procedimento de retenção na fonte em IRC, obrigando a entidade que procede a retenção na fonte a identificar se o devedor do imposto que é retido (ou seja, o destinatário do pagamento) se encontra abrangido por um dos elementos de conexão referidos no novo artigo 5º-A, ou seja, se se trata de “pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa única Região” (conexão subjetiva) ou de imposto “retido, a título definitivo, pelos rendimentos gerados em cada circunscrição, relativamente às pessoas coletivas ou equiparadas que não tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional (conexão objetiva).

Este dever acessório não parece poder ser aplicado ao terceiro elemento de conexão, previsto na alínea b) do número 1 do novo artigo 5º-A do CIRC, respeitante a imposto devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais ou similares sem personalidade jurídica em mais de uma circunscrição. Na verdade, nos termos do número 2 desse artigo, “as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada Região Autónoma e o volume anual total de negócios do exercício”, determinação que naturalmente o sujeito passivo que retém o imposto cujo devedor final é essa entidade não está em condições de realizar a operação em causa. Nessa medida seria importante que fosse clarificado o âmbito do dever acessório que fica a cargo do sujeito passivo que procede à retenção.

- **Alteração ao artigo 120º**

Propõe-se a introdução de um novo nº 4 deste artigo prevendo que, na declaração periódica de rendimentos, a obrigação de identificação dos rendimentos imputáveis às regiões autónomas seja cumprida pelos sujeitos passivos que obtenham rendimentos imputáveis às Regiões Autónomas “havendo ou não lugar à aplicação das taxas regionais”. A regra atualmente em vigor, decorrentes das instruções de preenchimento do anexo C da declaração modelo 22, aprovadas pelo despacho 984/2018 do SEAF, é que a obrigação não necessita de ser cumprida “se a matéria coletável do período for nula”.

De acordo com os proponentes, visa-se permitir “a identificação das entidades que não possuem matéria coletável com direção efetiva noutra circunscrição, mas com atividade na Região, no apuramento de resultado líquido e volume de negócios através de estabelecimento estável”.

Nada obsta, naturalmente, a que se pretenda consagrar num nível normativo superior (legislativo) uma regra hoje regulada ao nível regulamentar, devendo, contudo, apontar-se que não é a mais correta redação adotada. Na verdade, as designações “modelo 22” e “anexo C” carecem de sentido no contexto do CIRC, uma vez que são as designações dadas à declaração periódica de rendimentos e a um dos seus anexos por instrumentos regulamentares. A ser

aprovada esta solução legislativa, sugere-se que a referência passe a ser à obrigação de, na declaração periódica de rendimentos, identificar os rendimentos imputáveis às regiões autónomas havendo ou não lugar à aplicação das taxas regionais.

- **Alteração ao Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira**

A alteração proposta ao RCPITA alarga as competências para a prática dos atos de inspeção tributária das unidades orgânicas desconcentradas, hoje previstas apenas relativamente aos sujeitos passivos e demais obrigados tributários com domicílio ou sede fiscal na sua área territorial, também “às entidades com estabelecimento estável” na referida área territorial.

Este alargamento é congruente com a solução preconizada pelo proponente na proposta de alteração ao artigo 17º do CIRC, devendo ser feitos dois reparos formais. Em primeiro lugar, o artigo que se pretende alterar está erradamente designado (é o artigo 16º do RCPITA, que consta de anexo ao Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, e não, como erradamente se escreve, o artigo 16º do próprio Decreto-Lei – que tem apenas 4 artigos. Em segundo lugar, uma vez que a questão de “estabelecimentos estáveis” é colocada relativamente a operações nas Regiões Autónomas, este alargamento de competências deveria eventualmente ser restrito aos serviços desconcentrados das próprias Regiões Autónomas, e não a todos os serviços desconcentrados da Inspeção Tributária e Aduaneira.

#### **4. Cumprimento da Lei travão**

Visando corrigir a distribuição da receita fiscal entre as regiões autónomas e o Estado, a iniciativa é suscetível de afetar as receitas do Estado previstas no Orçamento. Não levanta, contudo, problemas face às restrições previstas no n.º 2 do artigo 167.º da Constituição e no n.º 2 do artigo 120.º do RAR (conhecidos como *lei-travão*) na medida em que se prevê no seu artigo 5.º, que a entrada em vigor só ocorrerá “no primeiro dia do ano civil seguinte ao da sua publicação”.



## 5. Audições

Em 25 de outubro de 2018 foi promovida a audição dos governos regionais dos Açores e da Madeira e da Assembleia Legislativa da Região Autónoma dos Açores.

O Governo Regional da Madeira emitiu parecer favorável à iniciativa, indicando que a proposta tem “origem na Autoridade Tributária da Região Autónoma da Madeira”. O Governo Regional dos Açores pronunciou-se no sentido de nada obstar à proposta. O Assembleia Legislativa Regional dos Açores indicou parecer favorável por maioria, sendo registadas as posições dos respetivos grupos parlamentares, favorável as posições do PSD e do BE e de abstenção as posições do PS e do CDS).

Tratando-se de matéria de repartição de receita fiscal entre receita que cabe às regiões autónomas e receita que é nacional, e tendo sido ouvidas as entidades que representam um dos polos de interesses potencialmente conflitantes nessa matéria, parece justificar-se que ainda no âmbito da apreciação na generalidade seja solicitado parecer ao Governo, através do Ministério das Finanças, podendo este parecer, através da contribuição da Autoridade Tributária, permitir ainda para clarificar a questão da atual aplicação do artigo 26º da LFRA.



### III - Opinião do deputado autor do parecer

O problema levantado pela ALRAM resulta, parece-nos, do facto de o artigo 26º da LFRA, estabelecendo os princípios relativos à repartição da receita fiscal de IRC entre receita nacional e receita das Regiões Autónomas, não concretizar qual o método a utilizar na repartição das matérias coletáveis nos casos em que o mesmo sujeito passivo, tendo sede em Portugal, atua numa região nas condições definidas na alínea b) do n.º 1 daquele artigo. Essa omissão da legislação não permite assim resolver em definitivo, no plano legislativo, quais as matérias coletáveis que devem ser tributadas em cada uma das jurisdições fiscais, sendo fonte potencial de discórdia os titulares de ambas as pretensões tributárias.

Sem prejuízo das observações de natureza técnica já produzidas a propósito de cada uma das alterações propostas, o autor deste parecer entende não dever eximir-se da análise da opção essencial em termos de política fiscal que é avançado pela ALRM para resolver o problema identificado supra, ou seja, a não concretização do critério de repartição da receita fiscal entre as esferas nacionais e regionais.

Não sendo inovatório, o proposto artigo 5º-A nada acrescenta à questão. Se interpretamos corretamente as normas propostas, é essencialmente a alteração proposta ao artigo 17º que vem definir um critério, critério que na nossa apreciação não é adequado.

Na verdade, o efeito pretendido através da alteração proposta para o artigo 17º parece ser o de consagrar que, nas situações atualmente previstas na alínea b) do n.º 1 do atual artigo 26º LFRA, ou seja, nas situações em que um sujeito passivo com "sede ou direção efetiva em território português" atua na região autónoma por forma não dotada de personalidade jurídica própria, o apuramento do resultado se faz pelo chamado método da contabilidade separada. Assim, as "sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica" seriam tratadas como "estabelecimento estável", fazendo-se o apuramento contabilístico separado dos resultados a ele correspondentes, tratando as

operações internas do sujeito passivo como operações entre entidades separadas.

O método da contabilidade separada, que é o recomendado pela OCDE para o apuramento do resultado de estabelecimentos estáveis transfronteiriços no contexto da tributação internacional, não é o único possível para a concretização do referido artigo 26º da LFRA, já que o princípio previsto na alínea b) do nº 2 daquele artigo pode igualmente ser concretizado por um método de "repartição por fórmula" – a obtenção da parte respeitante ao estabelecimento estável através da aplicação de coeficientes relativos a atividade da empresa na região. Este segundo método, raramente adotado na tributação internacional, é, contudo, de aplicação comum em países de estrutura federal para repartição da base tributável ou da receita entre estados federados, e corresponde também ao princípio adotado pela lei portuguesa para atribuição de receita de IRC aos municípios em que o sujeito passivo tem atividade, mas não sede. Assim, onde o artigo 26º da LFRA era omissivo quanto ao método de imputação da receita fiscal a estabelecimento estável

A aplicação do método de contabilidade separada não é uma boa opção para determinação da receita de IRC que deve ser atribuída a cada região, porque obrigaria todas as pessoas coletivas com atividade nas regiões a tratar todas as operações internas da pessoa coletiva como se de operações externa se tratasse, por forma determinar separadamente custos e proventos desse estabelecimento estável, devendo aplicar-se ainda a regime de preços de transferência para evitar qualquer manipulação do sujeito passivo das matérias coletáveis, dado poderem ser aplicadas taxas diferentes de IRC e portanto resultar da aplicação de taxas diferentes um diferente valor de imposto a pagar.

Assim, a solução proposta implica um substancial aumento dos deveres acessórios e, portanto, dos custos de cumprimento destes sujeitos passivos, já que adota para operações internas a mesma solução que é aplicada a operações transnacionais.

A melhor solução seria a de concretizar o atual artigo 26º da LFRA, definindo quais os indicadores da atividade do sujeito passivo (v.g., localização dos trabalhadores) a partir dos quais seria calculada a parte proporcional da matéria coletável que caberia a cada região.

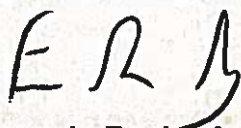
#### IV – CONCLUSÕES

Em face do exposto, a Comissão de Orçamento, Finanças e Modernização Administrativa conclui o seguinte:

1. A Assembleia Legislativa da Região Autónoma da Madeira (ALRAM), no âmbito do poder de iniciativa, apresentou à Assembleia da República a Proposta de Lei Proposta de Lei n.º 159/XIII/4.ª - *Procede à alteração ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, e ao Decreto-Lei n.º 413/98, de 31 de dezembro, na sua redação atual, que aprovou o Regime Complementar do Procedimento de Inspeção Tributária e Aduaneira - pelo cumprimento da obrigação de entrega do anexo C da declaração do modelo 22.*
2. Apresente Proposta de Lei cumpre todos os requisitos constitucionais, legais e regimentais necessários à sua tramitação;
3. Deve ser solicitado ao Governo, através do Ministério das Finanças, parecer sobre o conteúdo da Proposta de Lei.
4. Nos termos regimentais aplicáveis, e após cumprimento do previsto no número anterior, o presente parecer deverá ser remetido a Sua Excelência o Presidente da Assembleia da República.

Palácio de S. Bento, 23 de janeiro de 2019

O Deputado Autor do Parecer



(Fernando Rocha Andrade)

A Presidente da Comissão



(Teresa Leal Coelho)

#### **PARTE IV – ANEXOS**

- Nota Técnica referente à Proposta de Lei n.º 159/XIII/4.ª (ALRAM)
- Pareceres dos órgãos de Governo próprios das Regiões Autónomas