



Fábio Jorge Godinho Serôdio

A REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO

2003-2013

Relatório final de Estágio do Mestrado em Administração Pública
orientado pela Doutora Fernanda Paula Oliveira e apresentado
na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

Coimbra 2013



UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Agradecimentos

Terminada esta etapa importante, não poderia deixar de agradecer àquelas pessoas que sempre me acompanharam não só no meu percurso académico, mas também ao longo da vida. Sem eles, o meu caminho teria outros contornos.

Em primeiro lugar, um eterno agradecimento aos meus pais, por me darem todo o amor, carinho e educação, e por me tornarem no homem que sou hoje. Sem essas bases e sem o seu trabalho árduo, não teria chegado aqui.

À minha avó, por tudo aquilo que ela representa para mim: uma segunda mãe, uma lutadora, uma heroína, uma conselheira. Apesar de todas as adversidades, mantém um brilho nos olhos.

À minha namorada, pela pessoa maravilhosa que é. O seu amor, a sua entrega, o seu apoio total (diário e incondicional) fazem de mim uma pessoa mais completa, mais feliz.

Às grandes amizades que fiz em Coimbra, mas também às que mantive. Seria uma tremenda injustiça nomear uns e não nomear outros, mas eles sabem bem quem são. Marcaram-me profundamente. É muito gratificante encontrar pessoas assim na vida!

A todas as pessoas que viveram naquela que foi a minha segunda casa, por todos os momentos passados ao longo destes 5 anos, e sem esquecer os meus ex-senhorios, os quais nutrem um carinho por mim. O sentimento que tenho por eles é recíproco.

Um obrigado à Direção de Finanças de Coimbra e à Divisão de Tributação e Cobrança, pelos 6 meses fantásticos, com pessoas fantásticas, num ambiente de companheirismo e entreaajuda.

Por último, um agradecimento especial à orientadora Doutora Fernanda Paula Oliveira, pelo interesse e disponibilidade demonstrados desde o início.

A todos, um bem-haja.

Índice

Índice de tabelas.....	1
Índice de anexos.....	2
Lista de abreviaturas.....	3
Introdução.....	4
1. A ENTIDADE ACOLHEDORA	6
1.1. Direção de Finanças de Coimbra.....	6
1.2. A Divisão de Tributação e Cobrança (DTC).....	7
1.3. Tarefas realizadas	8
2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO EM PORTUGAL.....	9
2.1. A tributação antecedente à Reforma.....	11
2.1.1. Contribuição Autárquica	11
2.1.2. Imposto Municipal de Sisa.....	12
2.1.3. Imposto sobre as Sucessões e Doações	13
3. INÍCIO DA REFORMA - DECRETO-LEI N.º 287/2003.....	14
3.1. Imposto Municipal de Imóveis.....	15
3.1.1. Valor Patrimonial Tributário	19
3.1.1.1. VPT dos prédios urbanos para habitação, comércio, indústria e serviços.....	20
3.1.1.2. VPT dos terrenos para construção urbana	27
3.1.1.3. VPT dos prédios da espécie «Outros»	28
3.1.2. Taxas	28
3.1.3. Competência e prazo de liquidação.....	29
3.1.4. Fiscalização.....	30
3.2. Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT).....	31
3.2.1. O que está sujeito a imposto – incidência objetiva.....	31
3.2.2. A celebração de contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis	33
3.2.3. As procurações irrevogáveis.....	34
3.2.4. As cessões de posição contratual.....	35
3.2.5. Taxas	36
3.3. Código do Imposto do Selo.....	38
3.3.1. Tributação das subconcessões, dos trespases das concessões e dos trespases de estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas, enquanto transmissões onerosas.....	39

3.3.2. Tributação de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz seja igual ou superior a € 1 000 000.....	40
3.3.3. Taxas	40
3.3.4. Incidência subjetiva vs Encargo do imposto	41
4. IMPACTO DA REFORMA NOS CÓDIGOS DO IRS E DO IRC.....	41
4.1. Alterações ao Código do IRS.....	41
4.2. Alterações ao Código do IRC	43
5. CONCLUSÃO DA REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO: A AVALIAÇÃO GERAL	44
Conclusão.....	45
Bibliografia.....	46
ANEXOS.....	48

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a habitação.....	22
Tabela 2 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a comércio ou serviços.....	22
Tabela 3 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a indústria.....	22
Tabela 4 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a estacionamento coberto, individual ou coletivo, fechado ou aberto.....	22
Tabela 5 – Coeficiente de afetação.....	23
Tabela 6 – Coeficientes de qualidade e conforto para prédios urbanos destinados a habitação.....	24
Tabela 7 – Coeficientes de qualidade e conforto para prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços.....	25
Tabela 8 – Coeficientes de Vetustez.....	27
Tabela 9 - Aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente.....	36
Tabela 10 - Aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação.....	37

ÍNDICE DE ANEXOS

ANEXO I – Tarefas realizadas: Exemplo de caso prático de Partilha por divórcio de bens imóveis (IMT).....	48
ANEXO II – Declaração de realização de estágio.....	49
ANEXO III – Certificado de frequência de formação.....	50

LISTA DE ABREVIATURAS

AF – Administração Fiscal

AT – Autoridade Tributária e Aduaneira

CA – Contribuição Autárquica

CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

CIMT – Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIS – Código do Imposto do Selo

CISSD – Código do Imposto sobre Sucessões e Doações

CNAPU – Comissão Nacional de Avaliação de Prédios Urbanos

CRP – Constituição da República Portuguesa

CTF – Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal

DF – Direção de Finanças

DGCI - Direção – Geral dos Impostos

DTC – Divisão de Tributação e Cobrança

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

IRC - Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IS – Imposto do Selo

ISSD – Imposto sobre Sucessões e Doações

IVA – Imposto do Valor Acrescentado

MOPTH – Ministério das Obras Públicas, Transportes e Habitação

SP – Sujeito(s) Passivo(s)

VPT – Valor Patrimonial Tributário

INTRODUÇÃO

O presente relatório surge como objeto final do estágio realizado com vista à obtenção do grau de mestre em Administração Pública.

O estágio decorreu por um período de seis meses (de 10 de setembro a 7 de março) na Direção de Finanças de Coimbra, mais concretamente na divisão de tributação e cobrança. Este relatório não se limita a descrever as atividades desenvolvidas e adquiridas ao longo do estágio, mas também abordar um tema pertinente e atual, que é a Reforma da Tributação do Património, iniciada em 2003 e concluída neste presente ano. Este tema está interligado com a atividade desenvolvida ao longo do estágio e pelo interesse nos impostos sobre o património.

Contudo, era-nos de todo impossível abordar todas as alterações efetuadas ao longo destes 10 anos, dada a dimensão temporal e alterações efetuadas pela reforma. Assim sendo, iremos analisar de um modo abrangente as principais alterações e linhas mestras da Reforma da Tributação do Património.

Para isto, adotar-se-á uma metodologia de estudo de caso¹, em que serão utilizadas múltiplas fontes de dados, tais como elementos bibliográficos, análises documentais, diversa legislação, *diário de bordo*, observações e contacto direto com a realidade vivida durante o período de estágio.

Deste modo, o trabalho desenvolve-se de acordo com a seguinte estrutura:

No capítulo 1 será feita uma apresentação e caracterização da entidade acolhedora e quais as tarefas realizadas ao longo do estágio.

No capítulo 2 descrever-se-á sucintamente a evolução histórica da tributação do património em Portugal, desde o seu início até aos impostos que antecederam a Reforma (Contribuição Autárquica, Imposto Municipal de Sisa, e Imposto sobre as Sucessões e Doações), analisando ainda cada um deles, em especial as suas falhas.

No capítulo 3, efetuar-se-á um enquadramento e explicação da reforma de um modo abrangente, abordando os novos impostos criados (IMI, IMT e IS), os seus

¹ “O caso de estudo (ou estudo de caso) é uma abordagem metodológica especialmente adequada quando procuramos compreender, explorar ou descrever acontecimentos e contextos complexos, nos quais estão simultaneamente envolvidos diversos fatores. O estudo de caso pode ser um grupo, um indivíduo, uma organização, uma comunidade, uma nação, etc., mas também uma interação, um processo, um acontecimento” in PIREZ, Sara Moreno – Material de apoio da disciplina de Métodos de Investigação. Aula nº 6. Ano letivo de 2012/2013.

normativos legais, e a nosso ver, as suas características mais importantes. Ainda neste capítulo, e não menos importante, é a abordagem que se faz ao Valor Patrimonial Tributário, que é uma das pedras basilares desta reforma, demonstrando-se a sua extrema importância e a sua fórmula inovadora.

No capítulo 4 irão ser analisadas as alterações introduzidas na legislação conexo, em especial no CIRS e no CIRC.

Já o capítulo 5 abordará a recente Avaliação Geral, que conclui deste modo a Reforma da Tributação do Património iniciada em 2003.

Por último, serão sintetizadas as principais conclusões do estudo, realçando alguns aspetos que são merecedores de maior relevo.

1. A ENTIDADE ACOLHEDORA

1.1. Direção de Finanças de Coimbra

A Direção de Finanças de Coimbra é uma unidade orgânica desconcentrada de âmbito regional da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)², pertencendo a um universo de 21 Direções de Finanças.

Tem como competências as que vêm mencionadas no artigo 36.º da Portaria n.º 320-A/2011, que são:

- Assegurar as funções de orientação e controlo da administração tributária na respetiva área de jurisdição e coordenar os serviços de finanças, salvo nas matérias das atribuições das alfândegas;
- Executar as atividades cometidas à AT que, por lei ou decisão superior, lhes sejam atribuídas;
- Aplicar a lei tributária aos factos concretos, nos casos previstos na lei;
- Executar os procedimentos técnicos e administrativos relativos à gestão tributária para os quais sejam competentes;
- Instruir ou informar os procedimentos que careçam de decisão superior;
- Responder aos pedidos de esclarecimento suscitados pelos contribuintes e informar exposições e outros documentos relativos à sua situação tributária;
- Assegurar as atividades relacionadas com a arrecadação dos impostos e outros tributos, com exceção dos previstos no artigo seguinte, e com controlo do cumprimento da obrigação de imposto pelos sujeitos passivos;
- Assegurar a contabilização de receitas e tesouraria do Estado;
- Assegurar as atividades relacionadas com a inspeção tributária, desenvolvendo os procedimentos de investigação das irregularidades fiscais, de prevenção e combate à fraude e evasão fiscais que lhes sejam cometidas;
- Assegurar as atividades relacionadas com a justiça tributária, desenvolvendo os procedimentos inerentes à conflitualidade fiscal suscitada pelos contribuintes ou resultante do incumprimento das obrigações fiscais;
- Coordenar e controlar a atuação dos serviços de finanças no âmbito da gestão tributária e da cobrança; e

² Através do Decreto-Lei n.º 118/2011, de 15 de Dezembro, foi aprovada a estrutura orgânica da Autoridade Tributária e Aduaneira, que resulta da fusão da Direção-Geral dos Impostos, da Direção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo e da Direção-Geral de Informática e Apoio aos Serviços Tributários e Aduaneiros.

- Executar quaisquer outras atividades que lhes sejam cometidas por lei ou decisão superior.

A Direção de Finanças de Coimbra, tais como as restantes direções de finanças, dispõem de uma estrutura flexível, ajustada de acordo com o perfil demográfico da área territorial, do número de contribuintes, agentes económicos, volume de serviço, entre outros fatores. Para isto, as mesmas são agrupadas em 3 grupos, mediante despacho do Diretor Geral da AT.³

A Direção de Finanças de Coimbra está agrupada no Grupo II, que é constituído pelas Direções de Finanças de Aveiro, Braga, Coimbra, Faro, Leiria, Santarém, Setúbal e Viseu.

A mesma é composta por um Diretor de Finanças, um Diretor de Finanças Adjunto e a seguinte estrutura orgânica:

- Divisão de Tributação e Cobrança (DTC)
- Divisão de Justiça Tributária (DJT)
- Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária I (DIT I)
- Divisão de Prevenção e Inspeção Tributária II (DIT II)
- Serviço de Apoio Técnico à Ação Criminal
- Divisão de Planeamento e Coordenação.

1.2. A Divisão de Tributação e Cobrança (DTC)

Desde o início do estágio, fui inserido na Divisão de Tributação e Cobrança (DTC). À DTC compete genericamente executar todas as funções relacionadas com a tributação e cobrança que lhes sejam cometidas por lei, normas administrativas emanadas dos serviços centrais da AT, ou por determinação do diretor de finanças.

É composta por duas equipas de trabalho:

- Equipa A, responsável pelas áreas do IRS e IRC;
- Equipa B, responsável pelas áreas dos impostos sobre o património e consumo.

É constituída no total por 14 funcionários, sendo 1 chefe de divisão, e 2 chefes de equipa.

³ Vide artigo 38.º da Portaria n.º 320-A/2011

1.3. Tarefas realizadas

Durante o período de estágio tive a oportunidade de ser inserido nas duas equipas de trabalho. Na Equipa A, de setembro a novembro, grande parte do trabalho desenvolvido consistiu na aprendizagem e colaboração na tramitação de processos referentes à eliminação oficiosa das declarações, dupla tributação internacional e propriedade intelectual.

Na equipa B, de novembro a março, conferi e analisei escrituras de partilhas referentes aos anos de 2005, 2006 e 2007, realizando liquidações do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, estando nesta fase em constante contacto com os impostos sobre o património.

Foi nesta equipa, na qual estive inserido por um maior período de tempo, que me despertou o interesse para o tema de trabalho abordado, uma vez que considero ser um tema pertinente e atual.

Assim sendo, no âmbito de uma partilha (ou ato de divisão), diz-nos o artigo 2.º n.º 5 alínea c) do Código do IMT que ficam sujeitos a IMT os bens imóveis que excedam a sua quota-parte no conjunto de bens imóveis objeto da partilha.

Desde modo, será devido imposto pelo adquirente dos bens imóveis cujo valor exceda o da sua quota nesses bens, tal como dispõe a alínea a) do artigo 4º do CIMT.

Para melhor entendimento, e uma vez que foi a tarefa mais executada ao longo do estágio, partilho no anexo I um exemplo de como se procede a uma liquidação de IMT nestes termos.

Para além da atividade desenvolvida, também me foi proporcionada a presença em diversas ações de formação, relativamente aos impostos: IRS, IRC, IMI, IMT, IS e IVA, e formação sobre a Lei Geral Tributária e o Código do Procedimento e de Processo Tributário.

2. EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO EM PORTUGAL

Na história da tributação predial em Portugal, o primeiro imposto sobre o património⁴ terá sido a jugada, que incidia sobre a colheita produzida num terreno lavrado por uma junta de bois (jugaria), num dia. Admite-se que resulta da «jugatio» romana, que era cobrada por D. Afonso Henriques⁵. Ao longo dos anos foram-lhe também dadas outras designações tais como imposto de montado (que recaía sobre as rações e pastagens e era um imposto proporcional aos frutos colhidos nos reguengos quando não era paga a jugada), as miúças e direituras (que recaíam sobre pomares, quintais e hortas), entre outros.

Com a décima militar⁶, criada em 1641 para fazer face às despesas da guerra da Restauração, também foram tributadas rendas de fazendas e moradias⁷. A décima constituiria assim “o principal imposto sobre os rendimentos cobrado pelo estado português até à criação da contribuição predial, ao ano de 1852”⁸.

Já no período do Liberalismo, a inovação a nível fiscal centrou-se nas contribuições diretas sobre o património e o rendimento (variando entre os sistemas da quotidade e da repartição). A principal inovação foi levada a cabo por Costa Cabral, através da lei aprovada a 19 de Abril de 1845, que propunha abolir a antiga décima militar, substituindo-a por três contribuições de repartição: a contribuição predial, a contribuição de maneiço e a contribuição pessoal.

Destas três, a mais importante para o nosso estudo é a contribuição predial, que incidia sobre a generalidade dos prédios rústicos e urbanos, onerando-os na proporção dos seus rendimentos. Para isso era necessário proceder-se a um

⁴ Para o nosso estudo, revela-se pertinente desde já definir o conceito de património. Existem vários conceitos doutrinários, mas para este estudo importa o conceito de património sob o ponto de vista fiscal. Assim, utilizamos a definição dada por Sousa Franco, ao referir que “o património fiscalmente relevante é atualmente constituído por toda a manifestação de riqueza exteriorizada quer pela propriedade, quer pelo uso e fruição de certos bens imóveis ou móveis sujeitos a registo, bem como pelos atos de aquisição onerosa ou gratuita daqueles bens que se encontram igualmente sujeitos a tributação em sede própria” (Cit. por FONSECA, Matilde da Conceição Araújo - Reforma da Tributação do Património - Impacte nas Receitas das Autarquias Locais. Aveiro: Instituto Superior de Contabilidade e Administração, 2009. Dissertação de Mestrado, p. 5)

⁵ Comissão de Reforma da Tributação do Património - Projecto de Reforma da Tributação do Património, in CTF nº 182. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1999. p.14

⁶ Tal como consta do preâmbulo do CIRS, a décima foi “criada em 1641 para fazer face às despesas da guerra da Restauração, cujo regime básico foi consolidado no Regimento de 1654.”

⁷ Ver Alvarás de 9 de Maio de 1654 e de 26 de Outubro de 1762

⁸ VASQUES, Sérgio - A evolução histórica do Estado Fiscal português. R. Fórum de Dir. Tributário. Belo horizonte: ano 7, nº 37. (2009). p. 21

arrolamento geral, no qual figuravam todos os prédios, os seus rendimentos e proprietários, estando assim criadas as primeiras matrizes prediais.

Assim, através do decreto de 31 de dezembro de 1852 é criada a contribuição predial, considerada a peça mais importante na reforma da tributação direta portuguesa, *“configurada ainda como um imposto de repartição, com uma receita global fixada de antemão e dividida depois pelos concelhos e pelos contribuintes em função do rendimento coletável dos prédios neles situados.”*⁹

O regime previsto na lei de 19 de abril de 1845 sofreu várias reestruturações¹⁰, e foi substituída globalmente pelo Código da Contribuição Predial, que foi aprovado pelo Decreto de 5 de junho de 1913. Mais uma vez, suprimiu-se o método de repartição adotando-se o sistema da quotidade, sendo consagrado o método da declaração do contribuinte ao invés do método indiciário. Deste modo, sempre que não fosse apresentada a declaração, seria feita uma avaliação administrativa dos prédios para determinar o seu valor, avaliação essa que não era feita por *“inspeção direta, mas por comparação”*.¹¹

Salazar também procedeu à reestruturação da contribuição predial, da qual se destacam duas reformas: a primeira, através do Decreto n.º 16731 de 13 de abril de 1929, que reforçou a ideia da tributação pelos valores normais ou presumidos, abandonando a tributação pelos valores reais, mantendo assim o código de 1913; a segunda reforma, dos anos 58-63, visou tributar a indústria agrícola.

Para isso foi aprovado o Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, pelo Decreto-Lei n.º 45105 de 1 de julho de 1963. Apesar de se tentar tributar a indústria agrícola através deste código, os resultados ficaram aquém, e uma vez mais assistiu-se a injustiças, em grande parte devido à crise da agricultura que se vivia e à não tributação de grandes fortunas.

Nos prédios urbanos arrendados, a falta de um mercado de arrendamento fazia com que não se tomasse em consideração os encargos de conservação e manutenção; já nos prédios urbanos não arrendados, tributava-se o valor locativo

⁹ VASQUES, Sérgio - *A evolução histórica do Estado Fiscal português*. R. Fórum de Dir. Tributário. Belo horizonte: ano 7, nº 37. (2009). p. 26

¹⁰ Reestruturado pelo Decreto de 31 de dezembro de 1852, pela Lei de 30 de junho de 1860, pela Lei de 17 de maio de 1880, pelo Decreto de 25 de agosto de 1881, pelo Decreto de 4 de maio de 1911, pelo Decreto de 5 de junho de 1913, pelo Decreto nº 16731 de 13 de abril de 1929 e pelo Decreto-Lei nº 45105 de 1 de julho de 1963

¹¹ MARTINS, Guilherme d'Oliveira - *O Ministério das Finanças: Subsídios para a sua história no bicentenário da criação da secretaria de Estado dos negócios da Fazenda*. Lisboa: Ministério das Finanças, Secretaria de Estado do Orçamento, 1988. p.153-154

fixado por avaliação, enquanto nos rústicos tributava-se o rendimento normal fixado por avaliação.¹²

A contribuição predial teria os seus dias contados, sendo abolida¹³ pelos Decretos-Lei n.ºs 442-A/88 e 442-B/88 de 30 de novembro que criaram o imposto sobre o rendimento das pessoas singulares e o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas. Esta viria a ser substituída pela Contribuição Autárquica, que abordaremos mais à frente.

2.1. A tributação antecedente à Reforma

Antes da reforma de 2003, a tributação do património consubstanciava-se através dos seguintes impostos:

- Contribuição Autárquica (CA)
- Imposto da Sisa
- Imposto Sobre as Sucessões e Doações (ISSD)

2.1.1. Contribuição Autárquica

A CA era um imposto local que nasceu com a reforma fiscal de 1989 e veio substituir à data a Contribuição Predial. Enquanto esta incidia sobre o rendimento dos prédios rústicos e urbanos, a CA passou assim a incidir sobre a detenção do prédio em si.

Apesar disto, o sistema de avaliações constantes do código da CA continuava a reger-se pelas regras vigentes do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola de 1963, uma vez que nunca se chegou a aprovar e a publicar o Código das Avaliações. Tal como previa o n.º 7 do preâmbulo da CA, o seu desejável êxito ficaria *“dependente da existência de um sistema correcto e frequentemente actualizado de avaliações, sob pena de termos uma tributação iníqua e geradora de distorções”*. Continuou-se assim a assistir a situações de subtributação de prédios antigos e à sobretributação de prédios novos.

¹² Pedro Soares Martinez apud Comissão de Reforma da Tributação do Património - Projecto de Reforma da Tributação do Património, in CTF nº 182. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1999. p.15

¹³ Outros impostos foram abolidos, tais como o imposto profissional, o imposto de capitais, a contribuição industrial, o imposto sobre a indústria agrícola, o imposto complementar, o imposto de mais-valias e o imposto do selo constante da verba 134 da Tabela Geral do Imposto do Selo.

O valor patrimonial dos imóveis era determinado ou por avaliação cadastral tendo como base o rendimento suscetível de ser apurado, ou por avaliação direta realizada por comissões de avaliações.

A questão de fundo prendia-se com o facto de estas avaliações sofrerem profundas distorções, uma vez que havia grande dificuldade na determinação da renda a imputar aos prédios não arrendados, devido à “*quase inexistência de padrões, não só devido ao grande incremento de prédios urbanos em regime de propriedade horizontal a partir da década de 60*”¹⁴, e principalmente devido “ao quase desaparecimento do mercado de arrendamento imobiliário de habitação a partir de 1974, em resultado das alterações profundas das leis do inquilinato então verificadas”¹⁵.

Assistiu-se assim a um congelamento do valor tributável dos imóveis, uma vez que após a avaliação, o seu valor permanecia inalterado com o passar dos anos.

Assim sendo, as avaliações continuaram a ser feitas por uma comissão de avaliação, que funcionava junto de cada serviço de finanças, e os imóveis eram avaliados com base em fatores subjetivos e discricionários, demonstrando assim uma falta de homogeneidade, pois existiam prédios semelhantes e em zonas de mercado imobiliário idênticas, avaliados em valores totalmente distintos, devido a estarem localizados em áreas de atuação de comissões diferentes.

A CA, ao invés de ser uma solução, agudizou o problema que se traduziu essencialmente na ausência de regras objetivas na avaliação de imóveis, havendo assim discrepâncias de valores e subjetividade nas avaliações, originando uma desatualização progressiva do valor patrimonial dos imóveis mais antigos, a par de uma nova atualização dos imóveis mais recentes.

2.1.2. Imposto municipal de Sisa

O Imposto municipal de Sisa era um imposto antiquíssimo entre nós, tal como afirmava Frei Joaquim de Santa Rosa Viterbo: “*o tributo da sisa introduziu em Castela El-rei D.Sancho no ano de 1285*”¹⁶. Este imposto incidia sobre a aquisição onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, ou seja, incidia sobre o valor pelo qual os bens são transmitidos, valor que em regra correspondia ao preço.

¹⁴ Comissão de Reforma da Tributação do Património – Op. cit. p.19

¹⁵ *idem*.

¹⁶ Apud MAGALHÃES, L. G. A. Teixeira de - Da sisa e do imposto sôbre as sucessões e doações. Coimbra: Coimbra Editora, 1935. p. 13

No entanto, devido à ausência de um código de avaliações, assistia-se a um elevado nível de fraude e de evasão fiscal neste imposto, pois a matéria coletável era determinada pelo valor acordado entre as partes na transação: assim, os intervenientes da transação declaravam valores inferiores aos que realmente eram praticados com vista a reduzir a carga fiscal, pagando desta forma menos SISA, prática esta juridicamente nula, por se tratar de um negócio simulado.¹⁷

Para além disto, outros fatores complementavam esta fuga. O facto de ser difícil controlar estes atos (fraca documentação, falsas faturas) e o desequilíbrio dos valores patrimoniais (prédios antigos *versus* prédios novos) foram importantes incitadores da evasão fiscal.¹⁸

2.1.3. Imposto sobre as Sucessões e Doações

O ISSD incidia sobre as transmissões a título gratuito de bens mobiliários e imobiliários, quer por transmissão “inter vivos” ou “mortis causa”, e era um imposto complexo, quer na liquidação, quer na cobrança.¹⁹

O respetivo código, aprovado em 1958, continha uma desatualização notória do texto legislativo propício à evasão fiscal, revelando assim uma completa inadequação daquele imposto à realidade que se vivia na altura. Destacam-se o elevado valor das taxas; a desatualização dos valores patrimoniais; a inexistência de ações inspetivas, as dificuldades em aceder à informação bancária, entre outros. Também o facto de o ISSD depender da relação de bens entregue pelo cabeça de casal e na qual geralmente não constavam as contas bancárias, as obras de arte, joias e as barras de ouro, propiciava cada vez mais a evasão fiscal.

A partir de 1997, com a revisão constitucional²⁰, o ISSD perdeu relevância, abrindo-se portas para extinção deste imposto.

¹⁷ FONSECA, Matilde da Conceição Araújo - Reforma da Tributação do Património - Impacte nas Receitas das Autarquias Locais. Aveiro: ISCA, 2009. Dissertação de Mestrado. p.10

¹⁸ COSTA, Ana Cristina Mendes - A Reforma da Tributação do Património. Aveiro: DEGEI, 2008. Dissertação de Mestrado. p.18

¹⁹ Comissão de Reforma da Tributação do Património – Op. cit. p. 36

²⁰ Antes de 1997, o artigo 107º n.º 3 da CRP referia que “O imposto sobre sucessões e doações será progressivo, de forma a contribuir para a igualdade entre os cidadãos.” Com a revisão à data, passou a ter a seguinte redação: “A tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos” (artigo 104º n.º3)

3. INÍCIO DA REFORMA - DECRETO-LEI N.º 287/2003

Foi com o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro que se procedeu à Reforma da Tributação do Património, o qual deu origem à atual tributação do património.

Foram aprovados os Códigos do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), e alterado o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), os Códigos do IRS e do IRC, o Código do Imposto do Selo (CIS) e o Código do Notariado, revogando-se assim o Código da CA e as disposições ainda vigentes do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, e o Código do Imposto Municipal de SISA e do ISSD.

Esta reforma teve como principal objetivo a correção de distorções e iniquidades, e tal como refere Paulo Silva Gaspar²¹, as chaves mestras desta reforma foram:

- Reforma do sistema de avaliação dos imóveis, passando a assentar em fatores objetivos, de aplicação simples e sem margem para a discricionariedade e subjetividade que se verificava muitas vezes na prática, consagrando os contornos precisos da realidade a tributar através da consideração de fatores como a localização, o custo médio de construção e as características intrínsecas e específicas dos imóveis;
- Introdução de fatores de atualização dos coeficientes de avaliação em função da evolução do mercado;
- Redução das taxas nominais de tributação;
- Aproximação dos valores patrimoniais tributáveis aos valores de mercado;
- Harmonização do sistema de tributação das transmissões de imóveis, através da consideração do Valor Patrimonial Tributário (VPT), apurado nos termos do Código do IMI, para efeitos de tributação em sede de todos os impostos

Posto isto, o legislador optou por uma atualização imediata e global dos valores patrimoniais tributários dos imóveis existentes através da aplicação de coeficientes de

²¹ GASPAR, P. Silva – O Regime Fiscal nas Transmissões de Imóveis, in *Fiscalidade, Revisores e Auditores*, Abril/Junho 2007. p. 56

correção monetária, pois seria materialmente impossível realizar imediatamente uma avaliação geral aos prédios urbanos inscritos na matriz.²²

De um modo geral, esta reforma teve como principais objetivos a introdução de medidas com vista a atenuar/eliminar as injustiças, reforçar a equidade, alargar a base de incidência, para fazer face à fraude e evasão fiscal.

O ponto alto da reforma foi a criação de um quadro legal de avaliações assente em fatores objetivos e simples, que abordaremos mais à frente.

3.1. Imposto Municipal de Imóveis

O IMI, ao ser aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003 de 12 de novembro, veio extinguir a Contribuição Autárquica (CA).

Tal como consta do artigo 1.º do CIMI, e à semelhança da CA, o IMI incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos situados no território português, constituindo receita dos municípios onde os mesmos se localizem, sendo devido pelo proprietário, usufrutuário ou titular do direito de superfície, ou titular do uso e fruição da propriedade que, em 31 de dezembro de cada ano seja titular da sua posse.²³

Milhares de prédios, essencialmente os prédios rústicos, que não pagavam contribuição, passaram a pagar, uma vez que foi abandonada a base territorial de cada município que vigorava na CA.

Já em matéria de isenções, e tal como consta no preâmbulo do CIMI, *“dado que o novo modelo irá conduzir a uma descida de tributação dos prédios mais recentes, diminuiram-se os períodos da sua duração, com base num escalonamento em dois patamares. Modificou-se também a isenção relativa aos prédios de reduzido valor patrimonial pertencentes a famílias de baixos rendimentos, aumentando-se significativamente os limites considerados para o efeito.”*

O ponto alto da reforma introduzida por este código foi a criação de um quadro legal de avaliações, em especial da propriedade urbana, assente em *“fatores objetivos, de grande simplicidade, e coerência interna”*²⁴, que irá determinar de forma inequívoca o VPT. Esta sim foi grande inovação do IMI, mas como refere o professor

²² COSTA, Ana Cristina Mendes – Op. Cit. p. 28

²³ Vide artigo 8.º do CIMI

²⁴ Vide preâmbulo do CIMI

Casalta Nabais²⁵, quanto ao resto mais não passou de um novo nome para a antiga CA.

O VPT é então, tal como consta do artigo 14.º do CIMI determinado por avaliação com base em declaração²⁶ do SP (sujeito passivo), e apresentada no prazo de 60 dias contados a partir da ocorrência dos factos que estão descritos no artigo 13.º do CIMI, que são:

- Uma dada realidade física passar a ser considerada como prédio;
- Verificar-se um evento suscetível de determinar uma alteração da classificação de um prédio;
- Modificarem-se os limites de um prédio;
- Concluírem-se obras de edificação, de melhoramento ou outras alterações que possam determinar variação do valor patrimonial tributário do prédio;
- Verificarem-se alterações nas culturas praticadas num prédio rústico;
- Ter-se conhecimento da não inscrição de um prédio na matriz;
- Verificarem-se eventos determinantes da cessação de uma isenção, exceto quando estes eventos sejam de conhecimento oficioso;
- Ser ordenada uma atualização geral das matrizes;
- Ter-se verificado uma mudança de proprietário, por ter ocorrido uma transmissão onerosa ou gratuita de um prédio ou parte de prédio, exceto quando não haja lugar à primeira avaliação prevista nos artigos 37.º e seguintes deste Código;
- Verificar-se a ocorrência prevista no n.º 2 do artigo 9.º;
- Iniciar-se a construção ou concluir-se a plantação, no caso de direito de superfície.

Assim, caberá ao Chefe de Finanças a iniciativa da primeira avaliação, com base na declaração apresentada pelo SP ou em qualquer outro elemento de que disponha, e sempre que se entender necessário, tal avaliação será precedida de vistoria do prédio a avaliar.²⁷

Os SP devem juntar à declaração modelo 1, as plantas de arquitetura das construções correspondentes às telas finais aprovadas pela competente Câmara

²⁵ NABAIS, José Casalta, *Direito Fiscal*, 5ª Ed. Coimbra: Almedina, 2009.p. 496.

²⁶ Declaração modelo 1 (Declaração para inscrição ou atualização de Prédios Urbanos na Matriz)

²⁷ Vide artigo 37.º n.º 1 do CIMI

Municipal ou fotocópia das mesmas autenticadas, e no caso de construções não licenciadas, plantas da sua responsabilidade, tendo-se por não entregues as declarações que não sejam acompanhadas destes elementos. Todavia, para efeitos de avaliação, os contribuintes ficam dispensados da entrega de plantas de arquitetura, mesmo quando exista projeto na Câmara Municipal, das construções anteriores a 7 de Agosto de 1951, caso em que deve ser efetuada a vistoria dos prédios a avaliar.²⁸

Em relação aos terrenos para construção, deve ser também apresentada fotocópia do alvará de loteamento, que deve ser substituída, caso não exista loteamento, por fotocópia do alvará de licença de construção, projeto aprovado ou documento comprovativo da viabilidade construtiva.²⁹

Segundo o artigo 60º, a avaliação de prédios urbanos é coordenada por dois organismos:

- A Direção-Geral dos Impostos.
- A Comissão Nacional de Avaliação de Prédios Urbanos (CNAPU);

Esta comissão, que é nomeada pelo Ministro das Finanças, é constituída por:³⁰

- O Diretor Geral dos Impostos, que pode delegar no Subdiretor-geral da área de gestão tributária competente;
- Dois vogais indicados pelo MOPTH (Ministério das Obras Públicas, Transportes e Habitação);
- Um vogal indicado pela ANMP (Associação Nacional dos Municípios Portugueses);
- Dois vogais indicados pela DGCI³¹ (Direção – Geral dos Impostos), sendo um secretário;
- Um vogal indicado pelo IGP (Instituto Geográfico Português);
- Um vogal indicado pelas associações de proprietários;
- Um vogal indicado pelas associações de inquilinos;
- Um vogal indicado pelas associações de construtores;
- Um vogal indicado pelas associações de empresas de promoção e mediação imobiliária; e
- Um vogal indicado pelos organismos representativos dos avaliadores.

²⁸ Vide artigo 37.º n.º 2 do CIMI

²⁹ Vide artigo 37.º n.º 3 do CIMI

³⁰ Vide artigo 61.º do CIMI

³¹ Entenda-se DGCI por AT.

Tal como consta do artigo 62.º do CIMI, é da competência da CNAPU:

- Propor trienalmente, até 31 de outubro, os coeficientes de localização mínimos e máximos a aplicar em cada município, com base designadamente em elementos fornecidos pelos peritos locais e regionais e pelas entidades representadas na CNAPU, para vigorarem nos três anos seguintes;
- Propor trienalmente, até 31 de outubro, o zonamento e respetivos coeficientes de localização, as percentagens a que se refere o n.º 2 do artigo 45.º e as áreas da sua aplicação, bem como os coeficientes majorativos aplicáveis às moradias unifamiliares, com base em propostas dos peritos locais e regionais, para vigorarem nos três anos seguintes em cada município;
- Propor as diretrizes relativas à apreciação da qualidade construtiva, da localização excecional, do estado deficiente de conservação e da localização e operacionalidade relativas;
- Propor anualmente, até 30 de novembro, para vigorar no ano seguinte, o valor médio de construção por metro quadrado, ouvidas as entidades oficiais e as associações privadas do setor imobiliário urbano;
- Propor à Direção-Geral dos Impostos as medidas que entender convenientes no sentido do aperfeiçoamento das operações de avaliação.
- Organizar listas de peritos avaliadores independentes por distrito e por ordem alfabética e designar os mesmos para efeitos da segunda avaliação de prédios urbanos, ao abrigo do disposto nos artigos 15.º- A a 15.º- N do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, com a redação atual.

Em cada Serviço de Finanças existe um ou mais peritos locais nomeados pelo Diretor-geral da AT que prestam serviço por tempo indeterminado, devendo a sua designação recair preferencialmente em engenheiros civis, arquitetos, engenheiros técnicos civis e agentes técnicos de engenharia e arquitetura, sendo da competência destes peritos locais realizar as avaliações.

Por outro lado, a orientação e fiscalização do trabalho dos peritos está ao cuidado dos Chefes de Finanças.³²

³² Vide artigo 67.º do CIMI

Os peritos têm como funções:

- Realizar as avaliações dos prédios que lhe forem cometidas e dar parecer sobre o valor dos prédios urbanos quando para tal forem solicitados nos termos da lei;
- Elaborar trienalmente ou anualmente proposta do zonamento do município em que exercem a atividade, consoante o previsto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 62.º.

O sujeito passivo, a câmara municipal ou o chefe de finanças, podem vir a discordar com o resultado da avaliação do prédio e podem requerer ou promover a segunda avaliação³³, no prazo de 30 dias a contar da data em que o sujeito passivo tenha sido notificado.

Essa segunda avaliação é realizada nos termos do artigo 38.º e seguintes, por uma comissão composta por um perito regional designado pelo diretor de finanças em função da sua posição na lista organizada por ordem alfabética para esse efeito, que preside à comissão, um vogal nomeado pela respetiva câmara municipal e o sujeito passivo ou seu representante.

Esse pedido requer uma taxa inicial, devida pelo requerente, a fixar entre 7,5 e 30 unidades de conta, tendo em conta a complexidade da matéria.

Caso o valor patrimonial tributário esteja distorcido³⁴, a comissão que efetua a avaliação fixa novo valor patrimonial tributário que releva apenas para efeitos de IRS, IRC e IMT, quando se trate de edificações, ou por aplicação do método comparativo dos valores de mercado no caso dos terrenos para construção.

3.1.1. Valor Patrimonial Tributário

Tal como vimos anteriormente, a reforma do património veio estabelecer critérios objetivos para a determinação do valor patrimonial dos imóveis, surgindo assim o conceito de Valor Patrimonial Tributário.

Este VPT veio introduzir uma maior justiça fiscal de modo a evitar e diminuir as fraudes e evasão fiscal. Consequentemente, em matéria de IMT, apesar das taxas

³³ Artigo 76º do CIMI

³⁴ Tal como refere o n.º 5 do artigo 76.º, “o valor patrimonial tributário considera-se distorcido quando é superior em mais de 15 % do valor normal de mercado, ou quando o prédio apresenta características valorativas que o diferenciam do padrão normal para a zona, designadamente a sumptuosidade, as áreas invulgares e a arquitectura, e o valor patrimonial tributário é inferior em mais de 15 % do valor normal de mercado.”

serem mais reduzidas do que eram aplicadas na SISA, a tributação é mais elevada pois incide sobre o valor patrimonial dos prédios.³⁵

3.1.1.1. VPT dos prédios urbanos para habitação, comércio, indústria e serviços

Tal como vem consagrado no artigo 38.º, a determinação do valor patrimonial tributário dos prédios urbanos para habitação, comércio, indústria e serviços resulta da seguinte expressão:

$$Vt = Vc \times A \times Ca \times Cl \times Cq \times Cv$$

Em que:

Vt = Valor Patrimonial Tributário

Vc = Valor base dos prédios edificados

A = Área bruta de construção mais a área excedente à área de implantação

Ca = Coeficiente de afetação

Cl = Coeficiente de localização

Cq = Coeficiente de qualidade e conforto

Cv = Coeficiente de vetustez

O valor base dos prédios edificados (Vc) – corresponde ao valor médio de construção, por metro quadrado, adicionada do valor do metro quadrado do terreno de implantação fixado em 25% daquele valor e é determinado tendo em conta os encargos diretos e indiretos suportados na construção do edifício, tais como os relativos a materiais, mão-de-obra, equipamentos, administração, energia, comunicações e outros consumíveis.³⁶

De acordo com o artigo 62.º, n.º 1, alínea d), é da competência da CNAPU propor este valor médio de construção por metro quadrado, sendo aprovado por portaria do Ministro das Finanças.³⁷

No que respeita aos tipos de áreas dos prédios urbanos, tal como consta do artigo 40.º, a área bruta de construção do edifício ou da fração e a área excedente à de implantação (A) resultam da expressão:

³⁵ FONSECA, Matilde da Conceição Araújo – Op. Cit. p. 13

³⁶ Artigo 39.º do CIMI

³⁷ Vide Portaria n.º 424/2012, de 28 de dezembro, que fixa em (euro) 482,40 o valor médio de construção por metro quadrado, para efeitos do artigo 39.º do Código do Imposto Municipal sobre os Imóveis, a vigorar no ano de 2013.

$$A = (Aa + Ab) \times Caj + Ac + Ad$$

em que:

Aa – representa a área bruta privativa, que corresponde à superfície total, medida pelo perímetro exterior e eixos das paredes ou outros elementos separadoras do edifício ou da fração, inclui varandas privativas, caves e sótãos privativos com utilização idêntica à do edifício ou da fração, a que se aplica o coeficiente 1,00.

Ab – representa as áreas brutas dependentes, que correspondem às áreas cobertas de uso exclusivo, ainda que constituam partes comuns, mesmo que situadas no exterior do edifício ou da fração, cujas utilizações são acessórias relativamente ao uso a que se destina o edifício ou fração, considerando-se, para esse efeito locais acessórios, as garagens e parqueamentos, as arrecadações, as instalações para animais, os sótãos ou caves acessíveis, desde que não integrados na área bruta privativa, e ainda outros locais privativos de função distinta das anteriores, a que se aplica o coeficiente 0,30.

Ac – representa a área do terreno livre até ao limite de duas vezes a área de implantação.

Ad – representa a área do terreno livre que excede o limite de duas vezes a área de implantação, e resulta da diferença entre a área total do terreno e a área de implantação da construção ou construções e integra jardins, parques, campos de jogos, piscinas, quintais e outros logradouros, aplicando-se-lhe, até ao limite de duas vezes a área de implantação (*Ac*), o coeficiente de 0,025 e na área excedente ao limite de duas vezes a área de implantação (*Ad*) o de 0,005.

Caj - representa o coeficiente de ajustamento de áreas e é aplicado à área bruta privativa e dependente, variável em função dos escalões, de acordo com as seguintes tabelas e fórmulas, que resultarão nas simplificações que a seguir se apresentam:

Tabela 1 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a habitação:

$Aa + 0,3Ab$	Caj	Fórmula	Simplificação
≤ 100	1	$Aa + 0,3Ab$	
$> 100 - 160$	0,90	$100 \times 1 + 0,9(Aa + 0,3Ab - 100)$	$10 + 0,9(Aa + 0,3Ab)$
$> 160 - 220$	0,85	$100 \times 1 + 0,9(160 - 100) + 0,85(Aa + 0,3Ab - 160)$	$18 + 0,85(Aa + 0,3Ab)$
> 220	0,80	$100 * 1 + 0,9 (160 - 100) + 0,85(220 - 160) + 0,80(Aa + 0,3Ab - 220)$	$29 + 0,80(Aa + 0,3Ab)$

Tabela 2 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a comércio ou serviços:

$Aa + 0,3Ab$	Caj	Fórmula	Simplificação
≤ 100	1	$Aa + 0,3Ab$	
$> 100 - 500$	0,90	$100 * 1 + 0,9(Aa + 0,3Ab - 100)$	$10 + 0,9(Aa + 0,3Ab)$
$> 500 - 1.000$	0,85	*	$35 + 0,85(Aa + 0,3Ab)$
> 1.000	0,80	*	$85 + 0,8 (Aa + 0,3Ab)$

(*) seguir a mesma metodologia de cálculo da Tabela 1

Tabela 3 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a Indústria:

$Aa + 0,3Ab$	Caj	Fórmula	Simplificação
≤ 400	1	$Aa + 0,3Ab$	
$> 400 - 1.000$	0,90	*	$40 + 0,9(Aa + 0,3Ab)$
$> 1.000 - 3.000$	0,85	*	$90 + 0,85(Aa + 0,3Ab)$
> 3.000	0,80	*	$240 + 0,8(Aa + 0,3Ab)$

(*) seguir a mesma metodologia de cálculo da Tabela 1

Tabela 4 – Coeficiente de ajustamento de áreas para os prédios que se destinem a estacionamento coberto, individual ou coletivo, fechado ou aberto:

$Aa + 0,3Ab$	Caj	Fórmula	Simplificação
≤ 100	1	$Aa + 0,3Ab$	
$> 100 - 500$	0,90	$100 * 1 + 0,9(Aa + 0,3Ab - 100)$	$10 + 0,9(Aa + 0,3Ab)$

> 500 – 1.000	0,85	*	$35 + 0,85(Aa + 0,3Ab)$
> 1.000	0,80	*	$85 + 0,8(Aa + 0,3Ab)$

(*) seguir a mesma metodologia de cálculo da Tabela 1

Relativamente aos terrenos para construção, o coeficiente de ajustamento de áreas (Caj) será aplicado às edificações autorizadas ou previstas, de acordo com as seguintes regras:

- Quando existir apenas uma afetação, aplica-se a tabela correspondente;
- Quando existir mais de uma afetação, com discriminação de área, aplica-se a tabela correspondente a cada uma das afetações;
- Quando existir mais de uma afetação e não seja possível estabelecer a discriminação referida na alínea anterior, aplica-se a tabela da afetação economicamente dominante.

O coeficiente de afetação³⁸ (Ca) – depende do tipo de utilização dos prédios edificados, de acordo com a seguinte tabela:

Tabela 5 – coeficiente de afetação

Utilização	Coeficientes
Comércio	1,20
Serviços	1,10
Habitação	1,00
Habitação social sujeita a regimes legais de custos controlados	0,70
Armazéns e atividade industrial	0,60
Comércio e Serviços em construção tipo industrial	0,80
Estacionamento coberto e fechado	0,40
Estacionamento coberto e não fechado	0,15
Estacionamento não coberto	0,08
Prédios não licenciados em condições muito deficientes de habitabilidade	0,45
Arrecadações e arrumos	0,35

³⁸ Artigo 41.º do CIMI

O coeficiente de localização³⁹ (*Cl*) – é um coeficiente que varia entre 0,4 e 3,5, mas pode ser reduzido a 0,35 apenas quando se trate de habitação dispersa em meio rural. Ao fixar-se o coeficiente de localização, deve-se ter em consideração:

- Acessibilidades, considerando-se como tais a qualidade e variedade das vias rodoviárias, ferroviárias, fluviais e marítimas;
- Proximidade de equipamentos sociais, designadamente escolas, serviços públicos e comércio;
- Serviços de transportes públicos; e a
- Localização em zonas de elevado valor de mercado imobiliário.

O coeficiente de qualidade e conforto⁴⁰ (*Cq*) – aplicar-se-á ao valor base do prédio edificado, podendo ser majorado até 1,7 e minorado até 0,5, e obtém-se adicionando à unidade os coeficientes majorativos e subtraindo os minorativos que constam das tabelas seguintes:

Tabela 6: Coeficientes de qualidade e conforto para prédios urbanos destinados a habitação

Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes
Majorativos	
Moradias unifamiliares	Até 0,20
Localização em condomínio fechado	0,20
Garagem individual	0,04
Garagem coletiva	0,03
Piscina individual	0,06
Piscina coletiva	0,03
Campos de ténis	0,03
Outros equipamentos de lazer	0,04
Qualidade construtiva	Até 0,15
Localização excecional	Até 0,10
Sistema central de climatização	0,03
Elevadores em edifícios de menos de 4 pisos	0,02
Localização e operacionalidade relativas	Até 0,05
Minorativos	
Inexistência de cozinha	0,10

³⁹ Artigo 42.º do CIMI

⁴⁰ Artigo 43.º do CIMI

Inexistência de instalações sanitárias	0,10
Inexistência de rede pública ou privada de água	0,08
Inexistência de rede pública ou privada de eletricidade	0,10
Inexistência de rede pública ou privada de gás	0,02
Inexistência de rede pública ou privada de esgotos	0,05
Inexistência de ruas pavimentadas	0,03
Inexistência de elevador em edifícios com mais de 3 pisos	0,02
Existência de áreas inferiores às regulamentares	0,05
Estado deficiente de conservação	Até 0,05
Localização e operacionalidade relativas	Até 0,05
Utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas	0,05

Tabela 7: Coeficientes de qualidade e conforto para prédios urbanos destinados a comércio, indústria e serviços

Elementos de qualidade e conforto	Coeficientes
Majorativos	
Localização em centro comercial	0,25
Localização em edifícios destinados a escritórios	0,10
Sistema central de climatização	0,10
Qualidade construtiva	Até 0,10
Existência de elevador(es) e/ou escada(s) rolante(s)	0,03
Localização e operacionalidade relativas	Até 0,20
Minorativos	
Inexistência de instalações sanitárias	0,10
Inexistência de rede pública ou privada de água	0,08
Inexistência de rede pública ou privada de eletricidade	0,10
Inexistência de rede pública ou privada de esgotos	0,05
Inexistência de ruas pavimentadas	0,03
Inexistência de elevadores em edifícios com mais de 3 pisos	0,02
Estado deficiente de conservação	Até 0,05
Localização e operacionalidade relativas	Até 0,10
Utilização de técnicas ambientalmente sustentáveis, ativas ou passivas	0,10

As Diretrizes relativas à apreciação da qualidade construtiva, de localização excepcional e operacionalidade relativas e estado deficiente de conservação, são estabelecidas pelo CNAPU, e constam do Anexo I à Portaria n.º 1434/2007, de 6/11:

Qualidade Construtiva:

- Qualidade do Projeto;
- Nível de qualidade dos revestimentos/acabamentos;
- Nível de qualidade, nomeadamente de segurança, incêndio, domótica, isolamento térmico e acústico.

Localização Excepcional

- Vistas panorâmicas: para o mar, rios, montanhas, zonas verdes, outros elementos visuais, naturais ou artificiais;
- Enquadramento urbanístico.

Localização e operacionalidade relativas:

Majorativos ou minorativos:

- Orientação do prédio;
- Localização do piso;
- Localização relativa no piso.

Majorativos:

- Áreas especiais, nomeadamente telheiros, terraços, estacionamentos abertos ou similares, em grandes superfícies comerciais ou de serviços ou noutras edificações.

Minorativos:

- Qualidade ambiental – poluição atmosférica, sonora ou outra;
- Acessibilidades fora do normal;
- Elementos visuais, naturais ou artificiais (por ex. ETAR, cemitérios);
- Ausência ou menor qualidade de infraestruturas/ equipamentos de apoio e lazer no condomínio fechado.

Estado deficiente de conservação:

- Elementos estruturais;
- Cobertura;

- Revestimentos de pisos, paredes e tectos;
- Caixilharias e portas;
- Canalizações e instalações eléctricas;
- Condições de salubridade e higiene.

O coeficiente de vetustez⁴¹ (Cv) – é função do número inteiro de anos decorridos desde a data de emissão de licença de utilização, quando exista, ou da data da conclusão das obras de edificação, de acordo com a presente tabela:

Tabela 8 – Coeficientes de Vetustez

Anos	Coeficiente de Vetustez
Menos de 2 anos	1,00
De 2 a 8	0,90
De 9 a 15	0,85
De 16 a 25	0,80
De 26 a 40	0,75
De 41 a 50	0,65
De 51 a 60	0,55
Mais de 60	0,40

No caso dos prédios ampliados as regras estabelecidas anteriormente aplicam-se, respetivamente, de acordo com a idade de cada parte.

3.1.1.2. VPT dos terrenos para construção urbana

O VPT dos terrenos para construção é, tal como consta do artigo 45.º do CIMI, o somatório do valor da área de implantação do edifício a construir, que é a situada dentro do perímetro de fixação do edifício ao solo medida pela parte exterior, adicionado do valor do terreno adjacente⁴² à implantação, em que o valor da área de implantação⁴³ varia entre 15% e 45% do valor das edificações autorizadas ou previstas. Traduz-se na seguinte fórmula:

$$Vt = Vc \times (A \times \% + (Ac + Ad)) \times Cl \times Ca \times Cq$$

⁴¹ Artigo 44.º CIMI

⁴² Para o cálculo deste valor, segue-se o disposto do n.º4 do artigo 40.º

⁴³ Para a fixação desta percentagem, têm-se em consideração as características referidas no n.º 3 do artigo 42.º do CIMI

3.1.1.3. VPT dos prédios da espécie «Outros»

Diz-nos o artigo 46.º que, para calcular o VPT dos prédios da espécie «Outros», deve-se seguir as regras do artigo 38.º do CIMI com as adaptações necessárias. Caso não seja possível utilizar as regras⁴⁴ do artigo 38.º, o perito deve utilizar o método do custo adicionado do valor do terreno, que se traduz na seguinte fórmula:

$$V = T + C + E + F + L$$

em que:

V = valor do imóvel

T = valor do terreno

C = custo da construção (custo direto)

E = custos dos projetos, licença, fiscalização, administrativos,

F = encargos financeiros

L = margem de lucro

Caso se trate de terrenos⁴⁵, o seu valor unitário corresponde ao que resulta da aplicação do coeficiente de 0,005, referido no n.º 4 do artigo 40.º, ao produto do valor base dos prédios edificados pelo coeficiente de localização, traduzindo-se na seguinte expressão:

$$Vt = Vc \times Cl \times 0,005 \times A$$

em que:

Vt = valor do terreno

Vc = valor base dos terrenos edificados

Cl = coeficiente de localização

A = área do terreno

3.1.2. Taxas

Em matéria de taxas, o CIMI trata de forma diferente os prédios que já foram objeto de avaliação antes da entrada em vigor deste código.

Assim, de acordo com o artigo 112.º, para os prédios urbanos avaliados de acordo com estas novas regras, as taxas a aplicar⁴⁶ serão de 0,3 % a 0,5 %, enquanto

⁴⁴ e.g. Barragens, estações de tratamento, parques de campismo, recintos desportivos, igrejas, aeroportos, etc.

⁴⁵ e.g. Pedreiras, aterros sanitários, cemitérios

⁴⁶ e.g. Coimbra - 3.9%

que para os restantes prédios urbanos, as taxas variam entre 0,5 % a 0,8 %. Para os prédios rústicos a taxa será 0,8%.

Estas taxas, a aplicar em cada ano, são fixadas pelos Municípios através de deliberação da assembleia municipal e de acordo com os respetivos intervalos, devendo esta comunicar à AT até 30 de novembro, sob pena de a referida entidade aplicar as taxas mínimas.

3.1.3. Competência e prazo de liquidação

Tal como consta do artigo 113.º, o imposto é liquidado anualmente pela AT, de acordo com os valores patrimoniais tributários e sujeito passivo que constarem nas matrizes a 31 de dezembro do ano a que o imposto respeita, sendo essa liquidação efetuada nos meses de fevereiro e março do ano seguinte. Já as restantes liquidações, tais como as adicionais e as que resultam de revisões oficiosas⁴⁷, são efetuadas a todo tempo.⁴⁸

Esta liquidação fica suspensa⁴⁹ enquanto não tiver decorrido o prazo de 30 dias contados a partir da notificação da primeira avaliação ou não se tornar definitivo o resultado da segunda avaliação, quando requerida, salvo se for apresentada uma impugnação judicial.

O n.º 2 do mesmo artigo reza que a liquidação também fica suspensa *“enquanto não for decidido o pedido de isenção apresentado pelo sujeito passivo, para os prédios destinados a habitação própria e permanente e para os prédios de reduzido valor patrimonial de sujeitos passivos de baixos rendimentos, ao abrigo dos artigos 46.º e 48.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, desde que o requerimento seja apresentado dentro do prazo e o valor declarado, nomeadamente o valor de aquisição do ato ou contrato, seja inferior aos limites estabelecidos nesses artigos, aplicando-se, para efeitos do pagamento do imposto que venha a ser devido, os prazos previstos nos n.ºs 2 a 5 do artigo 120.º, e sem quaisquer encargos se o indeferimento do pedido for por motivo não imputável ao sujeito passivo.”*

Os sujeitos passivos de imposto, para procederem ao pagamento do respetivo IMI, recebem no mês anterior ao do pagamento, o documento de cobrança⁵⁰, que

⁴⁷ Artigo 115.º do CIMI

⁴⁸ Sem prejuízo do disposto no artigo 116.º

⁴⁹ Artigo 118.º n.º 1 do CIMI

⁵⁰ Artigo 119.º do CIMI

contém a discriminação dos prédios, suas partes suscetíveis de utilização independente, respetivo valor patrimonial tributário e da coleta imputada a cada município da localização dos prédios. Esta informação também é enviada para as Câmaras Municipais e serviços de finanças da área da tributação dos prédios, para que os interessados a possam consultar.

Deste modo, o imposto deve ser pago⁵¹:

- Em uma prestação, no mês de abril, quando o seu montante seja igual ou inferior a 250€;
- Em duas prestações, nos meses de abril e novembro, quando o seu montante seja superior a 250€ e igual ou inferior a 500€;
- Em três prestações, nos meses de abril, julho e novembro, quando o seu montante seja superior a 500€.

3.1.4. Fiscalização

Em termos de fiscalização, esta é efetuada de acordo o disposto no artigo 63.º da Lei Geral Tributária, que refere que os órgãos competentes podem, nos termos da lei, desenvolver todas as diligências necessárias ao apuramento da situação tributária dos contribuintes. Podemos afirmar que com o passar dos anos, e com as inovações tecnológicas, principalmente a nível de sistema informático, passou a detetar-se automaticamente as situações de incumprimento das obrigações fiscais dos SP. Os contribuintes passaram também assim a aceder via internet à sua situação tributária, consultando dados, e a cumprir as suas obrigações fiscais.⁵²

Também as Câmaras Municipais devem enviar⁵³ aos Serviços de Finanças da área do Município os seguintes elementos:

- Os alvarás de loteamento, projetos e licenças de construção, licenças de demolição e de obras, pedidos de vistorias, datas de conclusão de edifícios e seus melhoramentos ou da sua ocupação (mensalmente);
- As plantas dos aglomerados urbanos, até 31 de março (bienalmente); e
- Outros elementos solicitados pela AF, necessários para uma eficaz fiscalização.

⁵¹ Artigo 120.º do CIMI

⁵² COSTA, Ana Cristina Mendes – Op.cit. p.55

⁵³ Artigo 128.º do CIMI

3.2. Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT)

O IMT, tal como o próprio nome indica, visa tributar as transmissões onerosas de imóveis, substituindo assim o imposto municipal de Sisa.

Seguindo a mesma linha do antigo imposto, o IMT considera o direito de propriedade e as figuras parcelares desse direito sobre imóveis situados no território português⁵⁴, como objeto principal de incidência, bem como a sua onerosidade como condição de tributação deste imposto.

Tal como já referimos mais atrás, vários fatores contribuíram para um aumento da fraude e evasão fiscal nas transmissões onerosas de imóveis. Devido aos elevados valores das taxas de Sisa e ao aumento das transações de imóveis, foram praticadas outras fórmulas negociais alternativas de modo a evitar o pagamento do imposto.

A criação deste imposto teve como principais finalidades, não só a diminuição das taxas em relação às aplicadas em sede de SISA, de forma a que no ato da transmissão seja declarado o valor real da transmissão, e não um valor simulado, mas também combater a fraude e a evasão fiscal.

Na verdade, o CIMT não se limita a reproduzir o antigo código da SISA. A linguagem normativa e o seu articulado são reestruturadas e reformuladas, mas a grande inovação deste código consiste no alargamento da base de incidência a negócios jurídicos, dos quais se destacam as cedências sucessivas da posição contratual de promitentes adquirentes nos contratos-promessa de compra e venda e as procurações irrevogáveis.

3.2.1. O que está sujeito a imposto – incidência objetiva

O artigo 2.º do CIMT procede à delimitação do âmbito da incidência objetiva do imposto, e também considera como transmissões:

- As promessas de aquisição e alienação⁵⁵, logo que verificada a tradição para o promitente adquirente, ou seja, logo que o promitente adquirente entre na posse, uso ou fruição do bem prometido adquirir. Assim, o imposto deverá ser pago nos 30 dias imediatos à data em que o promitente adquirente entre na posse, uso ou fruição do bem. Caso a promessa de alienação seja efetuada a

⁵⁴ Artigo 2.º n.º1 do CIMT

⁵⁵ Artigo 2.º n.º 2 alínea a) do CIMT

favor do promitente adquirente que esteja já a usufruir os bens, o que acontece nos casos de promessas a favor do arrendatário, o imposto é pago nos 30 dias imediatos à data da realização do contrato⁵⁶. Contudo, caso o bem objeto do contrato de promessa se destinar a habitação própria e permanente do promitente adquirente, a transmissão para efeitos de IMT continuará a aguardar a realização da escritura pública ou do contrato particular autenticado.

- Os contratos de arrendamento com a cláusula de que os bens arrendados se tornam propriedade do arrendatário depois de satisfeitas todas as rendas acordadas⁵⁷. Neste caso, a liquidação deve preceder a realização do contrato, nos termos do artigo 22º n.º 1 do CIMT, e deverá ser pago nos termos gerais;⁵⁸
- Os arrendamentos ou subarrendamentos a longo prazo. Para se considerarem como tal, devem durar mais de 30 anos, quer essa duração seja fixada no início do contrato, quer ocorra em momento posterior.
- A aquisição de partes sociais ou de quotas das sociedades em nome coletivo, por quotas ou em comandita simples, quando tais sociedades possuam bens imóveis no seu ativo e por essas aquisições algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social ou o número de sócios se reduza a dois, sendo marido e mulher, casados no regime de comunhão geral de bens ou de adquiridos.⁵⁹ Deste modo, o imposto é devido pelo sócio que fique a deter, pelo menos, 75% do capital, devendo o imposto ser liquidado e pago antes da titularização do próprio contrato.

Tal como vimos atrás, a grande inovação deste código consistiu no alargamento da base de incidência a negócios jurídicos. Desta forma, no n.º 3 do artigo 2.º aparecem elencados os atos ou contratos que passaram a integrar a incidência objetiva do imposto, que embora não sendo verdadeiras transmissões de bens, produzem um resultado económico equivalente.

⁵⁶ Vide artigo 36.º n.º 5 alínea a) do CIMT

⁵⁷ Artigo 2.º n.º 2 alínea b) do CIMT

⁵⁸ Artigo 22.º n.º 1 – “A liquidação do IMT precede o acto ou facto translativo dos bens, ainda que a transmissão esteja subordinada a condição suspensiva, haja reserva de propriedade, bem como nos casos de contrato para pessoa a nomear nos termos previstos na alínea b) do artigo 4.º, salvo quando o imposto deva ser pago posteriormente, nos termos do artigo 36.º”

⁵⁹ Artigo 2.º n.º 2 alínea d)

São então considerados os seguintes atos e contratos:

- A celebração de contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis em que, explicitamente, seja clausulado no contrato ou o venha a ser posteriormente, em que o promitente adquirente pode ceder a sua posição contratual a terceiro (e as cedências de posição contratual no exercício do direito conferido por esses contratos-promessa);
- A outorga de procuração que confira poderes de alienação, no todo ou em parte, de bem imóvel quando por renúncia ao direito de revogação ou cláusula de natureza semelhante, o representado deixe de poder revogar a procuração (e os substabelecimentos dessas mesmas procurações);
- A cedência de posição contratual ou o ajuste de revenda, por parte do promitente adquirente, em contrato de promessa de aquisição e alienação que não tenha expressamente clausulada a possibilidade de cedência, quando o contrato definitivo venha a ser realizado entre o promitente alienante e uma terceira pessoa.

3.2.2. A celebração de contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis

Os contratos-promessa são contratos em que as partes envolvidas se obrigam a celebrar outro contrato, neste caso o contrato de compra e venda.

Estes contratos são utilizados nos dias de hoje, essencialmente como instrumento de realização de investimentos e de especulação imobiliária, quer para os promotores/construtores, quer para os compradores.

Torna-se assim mais acessível para os promotores imobiliários ou/e construtores civis lançarem no mercado novos empreendimentos imobiliários, em que há uma negociação desses empreendimentos (geralmente antes de se iniciar a obra) com base nos projetos de construção. Os promotores realizam liquidez para financiar a obra, e deste modo não necessitam de recorrer ao crédito.

Para os compradores também se trata de um bom investimento, pois podem adquirir o imóvel a um preço mais barato e pagando de forma parcelar, conforme o ritmo da construção.

Tal como já referimos anteriormente, em matéria de SISA, os contratos-promessa de compra e venda de imóveis não tinham relevância como facto sujeito a imposto, uma vez que só as transmissões de prédios que eram precedidas de

contrato-promessa eram sujeitas a imposto na data da outorga da escritura de compra e venda.

Deste modo, todo o contrato promessa de aquisição e alienação de bens imóveis que contenha a cláusula de cedência de posição contratual a terceiros, é considerado como uma transmissão onerosa, de acordo com a alínea a) do n.º 3 do artigo 2.º do CIMT.

Desta forma, o artigo 4.º alínea e) dispõe que o SP do imposto é o promitente adquirente, devendo o imposto ser pago antes da celebração do contrato e do reforço⁶⁰. Assim, a liquidação incide apenas sobre o valor do sinal do preço pago pelo promitente adquirente ao promitente alienante ou pelo cessionário ao cedente.⁶¹ Ao reforçar-se o sinal pago, será feita então uma liquidação adicional.

3.2.3. As procurações irrevogáveis

As procurações irrevogáveis são também consideradas como um importante instrumento legal, tendo como objeto conferir ao procurador poderes sobre os imóveis, estando este a praticar um negócio similar ao do da compra e venda e a receber para si todos os poderes materialmente correspondentes do negócio.

O código civil no seu artigo 262.º, n.º 1, define o conceito de procuração como o ato pelo qual alguém atribui a outrem, voluntariamente, poderes representativos, poderes estes que permitem ao representante praticar negócios em nome do representado, produzindo efeitos na esfera jurídica deste último.⁶²

A irrevogabilidade da procuração está prevista no n.º 3 do artigo 265.º do mesmo código, caso a procuração também tenha sido conferida no interesse do procurador ou de terceiro. Ou seja, estas procurações são muito utilizadas para que o procurador possa vender o bem a si mesmo ou a terceiros.⁶³

Assim, a procuração irrevogável para que seja sujeita a imposto tem que conferir ao procurador poderes de alienação sobre um bem imóvel ou de partes sociais, enquanto que o representado tem de ficar inibido de a revogar.

⁶⁰ N.º 2 do artigo 22.º do CIMT

⁶¹ Regra 18.ª do artigo 12.º n.º 4 do CIMT

⁶² Cfr. Artigo 258.º do Código Civil

⁶³ Tal como o disposto no n.º 2 do artigo 116.º do código do notariado, caso as procurações sejam conferidas também no interesse de procurador ou de terceiro devem ser lavradas por instrumento público cujo original é arquivado no cartório notarial.

Uma vez que este instrumento alternativo ao contrato de compra e venda de imóveis não tinha expressão no código da Sisa, assistia-se mais uma vez à evasão e fraude fiscal. As procurações irrevogáveis aliadas às simulações de preço, são consideradas como os principais fatores de evasão e fraude fiscal em sede de SISA.⁶⁴

Tal como acontece com os contratos-promessa, o imposto também deverá ser liquidado antes da outorga da procuração, uma vez que o legislador considera consumada a transmissão após a emissão da procuração. Neste caso, o sujeito passivo de imposto será o procurador, tal como consta do artigo 4.º alínea f).

O procurador poderá ainda transmitir os seus direitos ou poderes a terceiros, através do substabelecimento, mecanismo este que se integra no conceito de incidência real, tal como consta da alínea d) do n.º 3 do artigo 2.º, sendo o substabelecido o SP de imposto.

Uma vez que o procurador (ou o substabelecido) paga imposto aquando da outorga da procuração, ficará de novo sujeito a imposto assim que celebrar a escritura de contrato compra e venda.⁶⁵ Neste caso são reconhecidas isenções e reduções de taxas, de modo a evitar a dupla tributação. Assim, de acordo com o artigo 22.º, n.º 3 do CIMT, só há lugar a liquidação adicional quando o valor que competir à transmissão definitiva for superior ao que serviu de base à liquidação anterior, procedendo-se à anulação parcial ou total do imposto se o adquirente beneficiar de redução de taxa ou de isenção, querendo isto dizer que caso o valor do imposto a pagar pela outorga da escritura for igual ao que incidiu o IMT aquando da outorga da procuração irrevogável, não haverá liquidação de imposto pela celebração da escritura

Este regime beneficia não só quem for procurador na data da celebração da escritura, mas também aquele que antes tenha já pago IMT, por ter sido instituído procurador e tenha posteriormente substabelecido os seus poderes a terceiros.

3.2.4. As cessões de posição contratual

Diz-nos o artigo 424.º do código civil, que num contrato de prestações recíprocas, qualquer das partes tem a faculdade de ceder a sua posição contratual a um terceiro. Quer isto dizer que mesmo que, num contrato-promessa em que não esteja clausulado a livre cedência de posição contratual, o promitente adquirente pode

⁶⁴ COSTA, Ana Cristina Mendes – Op. cit. p. 58

⁶⁵ Ficar de novo sujeito a imposto pois a procuração irrevogável confere-lhe os poderes materiais correspondentes ao exercício do direito de propriedade, mas só a escritura lhe dá o direito de registar o imóvel

deixar de ter o interesse na aquisição do imóvel, cedendo a sua posição, desde que o promitente alienante o consinta.

Nesta situação, o promitente adquirente perderá o valor do sinal pago ao promitente alienante, mas ao ceder a posição a um terceiro recebe como contrapartida o valor do respetivo sinal ou um valor superior.⁶⁶

Posteriormente, quando for celebrado o contrato definitivo entre o terceiro e o promitente alienante, nasce um facto gerador de imposto, em que o sujeito passivo de imposto não será o terceiro mas sim quem cedeu (ou seja, o primitivo promitente adquirente).

Nestes casos, o imposto a pagar incidirá sobre a totalidade do valor patrimonial do imóvel (ou o valor declarado, consoante o mais elevado). Esta obrigação de liquidação ocorrerá no momento da celebração do contrato definitivo da transmissão da propriedade do imóvel, e não no momento da cedência⁶⁷.

Assim, tal como dispõe o artigo 36.º, n.º 9, alínea a) do CIMT, o SP terá então um prazo de 30 dias após a celebração do contrato definitivo de transmissão, para efetuar o pagamento do imposto, sujeito passivo este que, tal como já vimos, será o primitivo promitente adquirente.

3.2.5. Taxas

Em matéria de taxas, o artigo 17.º do CIMT define as seguintes para a aquisição de imóveis:

Tabela 9 - Aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente:

Valor sobre que incide o IMT (em euros)	Taxas percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407	0	0
De mais de 92 407 e até 126 403	2	0,537 9
De mais de 126 403 e até 172 348	5	1,727 4
De mais de 172 348 e até 287 213	7	3,836 1
De mais de 287 213 e até 574 323	8	-

⁶⁶ Cfr. Artigo 442.º do Código Civil

⁶⁷ Cfr. Artigo 2.º, n.º 3, alínea e) do CIMT

Superior a 574 323	6 (taxa única)
--------------------	----------------

(*) No limite superior do escalão

Tabela 10 - Aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação:

Valor sobre que incide o IMT (em euros)	Taxas percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407	1	1
De mais de 92 407 e até 126 403	2	1,268 9
De mais de 126 403 e até 172 348	5	2,263 6
De mais de 172 348 e até 287 213	7	4,157 8
De mais de 287 213 e até 550 836	8	-
Superior a 550 836	6 (taxa única)	

(*) No limite superior do escalão

Em ambas as situações, refere o n.º 3 do mesmo artigo que caso o valor sobre que incide o imposto for superior a 92 407 euros, este valor é dividido em duas partes, sendo uma igual ao limite do maior dos escalões que nela couber, à qual se aplica a taxa média correspondente a este escalão, e outra, igual ao excedente, a que se aplica a taxa marginal respeitante ao escalão imediatamente superior.

Já na transmissão de partes de prédio, e caso no mesmo ato se transmitir a totalidade do prédio, a cada valor aplica-se a taxa correspondente à totalidade da transmissão; caso isso não aconteça, ao valor tributável aplica-se a taxa correspondente ao valor global do prédio, tendo em consideração a parte transmitida.

Para a aquisição de prédios rústicos a taxa será de 5%. À aquisição de outros prédios urbanos e outras aquisições onerosas aplicar-se-á uma taxa de 6,5%.

Quando o adquirente não seja pessoa singular e tenha a residência ou sede em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, a taxa será sempre de 10%, sem direito a isenção ou redução.

3.3. Código do Imposto do Selo

O imposto do selo é o imposto em vigor mais antigo do nosso sistema fiscal, tendo sido criado por alvará de 24 de dezembro de 1660, e incide sobre todos os atos, contratos, documentos, títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, em que se inclui também as transmissões gratuitas de bens.

O Dec. Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, no seu artigo 31.º veio revogar o Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, e com a extinção deste, é abolida a tributação nas transmissões por morte e doações a favor do cônjuge, ascendentes e descendentes.

Deste modo, a tributação das transmissões gratuitas de bens móveis e imóveis passa a ser integrada no âmbito do CIS, tendo para isso que se ajustar o Código dotando-o de normas para tal fim.

Na verdade, esta remodelação do código do imposto do selo não veio apenas introduzir as normas do antigo imposto sobre as sucessões e doações, mas também introduzir alterações nas transmissões gratuitas.

Assim, é aditado ao artigo 1.º o n.º 3, que considera como transmissões gratuitas as que tenham como objeto:

- Direito de propriedade ou figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis, incluindo a aquisição por usucapião;
- Bens móveis sujeitos a registo, matrícula ou inscrição;
- Participações sociais, valores mobiliários e direitos de crédito associados, títulos e certificados da dívida pública, bem como valores monetários;
- Estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas;
- Direitos de propriedade industrial, direitos de autor e direitos conexos;
- Direitos de crédito dos sócios sobre prestações pecuniárias não comerciais associadas à participação social, designadamente suprimentos, empréstimos, prestações suplementares de capital e prestações acessórias pecuniárias, bem como quaisquer outros adiantamentos ou abonos à sociedade;
- Aquisição derivada de invalidade, distrate, renúncia ou desistência, resolução, ou revogação da doação entre vivos com ou sem reserva de usufruto⁶⁸

⁶⁸ Salvo nos casos previstos nos artigos 970.º e 1765.º do Código Civil

Assiste-se pois a um alargamento da base tributável às aquisições por usucapião e aos estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas.

Independentemente da aquisição por usucapião se realizar através de escritura de justificação notarial, através de ação de justificação judicial ou em processo de justificação nos termos do Código do Registo Predial, estará sujeita a imposto do selo, como transmissão gratuita.

Serão considerados então como sujeitos passivos de imposto de selo as pessoas singulares para quem se transmitam os bens.

No n.º 5 do artigo 1.º do CIS passou a indicar-se expressamente quais os bens ou direitos não sujeitos a imposto, eliminando-se a tributação dos bens pessoais ou domésticos, bem como a presunção da sua existência que até 2003 era vigente. Importante também é a exclusão das transmissões gratuitas a favor dos sujeitos passivos de IRC. Assim, nas normas de incidência subjetiva só as pessoas singulares são SP de imposto.

Na determinação do valor tributável, segue-se as regras do CIMI, tal como sucede para o IMT. Outra grande inovação é a que se assiste nas transmissões por morte, em que a base tributável passa a ser a massa hereditária global na pessoa do cabeça-de-casal, deixando de ser assim a quota hereditária de cada um.⁶⁹

Será também usada uma taxa única de 10% para as transmissões gratuitas de bens.

3.3.1. Tributação das subconcessões, dos trespases das concessões e dos trespases de estabelecimentos comerciais, industriais ou agrícolas, enquanto transmissões onerosas

Antes da reforma do património, as subconcessões e os trespases de concessões feitas pelo Estado, pelas Regiões Autónomas e pelas autarquias locais estavam sujeitas a Sisa, e com a extinção desta, passaram a estar sujeitos a imposto de selo, conjuntamente com o trespasse de estabelecimentos comerciais, industriais e agrícolas.⁷⁰

⁶⁹ Tal como refere o preâmbulo do CIS, nesta situação, “a liquidação do imposto não exige a partilha prévia, ainda que ideal, da herança, o que constituirá importante factor de simplificação e desburocratização dos procedimentos administrativos.”

⁷⁰ Devido à semelhança que estas realidades evidenciam entre si.

Foi então aditada à tabela geral a verba 27 (Transferências onerosas de atividades ou de exploração de serviços), contendo então estas realidades, tributadas a uma taxa de 5%.

3.3.2. Tributação de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz seja igual ou superior a € 1 000 000

Através da Lei n.º 55-A/2012 de 29 de Outubro de 2012, é aditada à Tabela Geral do Imposto do Selo a verba nº 28, com a seguinte redação:

“28 - Propriedade, usufruto ou direito de superfície de prédios urbanos cujo valor patrimonial tributário constante da matriz, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), seja igual ou superior a € 1 000 000 - sobre o valor patrimonial tributário utilizado para efeito de IMI:

28.1 - Por prédio com afetação habitacional - 1 %;

(Aditado pela Lei n.º 55-A/2012, de 29 de outubro)

28.2 - Por prédio, quando os sujeitos passivos que não sejam pessoas singulares sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável, constante da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças - 7,5 %”

Significa isto que, por exemplo, um proprietário de um imóvel avaliado em € 1 000 000, para afetação habitacional, pagará de Imposto de Selo uma quantia de € 10 000.

Caso se trate de uma pessoa coletiva que resida num país, território ou região sujeita a um regime mais favorável, e que detenha um prédio avaliado em € 1 000 000, ficará sujeito assim a uma taxa de 7,5 %, que corresponde a € 75 000.

3.3.3. Taxas

Tal como dispõe o artigo 22.º do CIS, as taxas do imposto são as que constam da Tabela anexa ao código, em vigor no momento em que o imposto é devido. No que respeita a este imposto, já destacámos as mais importantes para o nosso estudo.

3.3.4. Incidência subjetiva vs Encargo do imposto

O código do imposto do selo, nos seus artigos 2.º e 3.º, estabelece uma distinção entre os sujeitos passivos do imposto e as entidades que devem suportar o seu encargo económico.

Neste âmbito, são sujeitos passivos do imposto, aqueles que são responsáveis pela liquidação e pagamento do imposto, tais como notários e conservadores, entidades concedentes de crédito e de garantias, locadores, arrendatários, empresas seguradoras, entre outros.

A pessoa singular ou coletiva que suportará o encargo económico do imposto será a que tiver interesse económico na operação⁷¹

De uma forma mais simplista, podemos afirmar que o sujeito passivo «deve» ao Estado, enquanto quem suporta o encargo económico do imposto «deve» ao sujeito passivo.

4. IMPACTO DA REFORMA NOS CÓDIGOS DO IRS E DO IRC

Com a Reforma, foram introduzidas alterações estruturais nos Códigos do IRS e do IRC, uma vez que se considera para efeitos dos impostos sobre o rendimento, no caso de transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis, o valor definitivo que servir de base à liquidação de imposto municipal sobre as transmissões onerosas, sempre que este seja superior ao valor constante do contrato. Este valor definitivo já integrava o conceito de valor de realização⁷² para efeitos de determinação das mais ou menos valias sujeitas a IRS.

4.1. Alterações ao Código do IRS

No que diz respeito ao CIRS, foram modificados os artigos 31.º, 32.º e 36.º-B, e aditado o artigo 31.º-A. O artigo 31.º, passou a considerar as quotas mínimas de amortização para o cálculo das mais-valias⁷³, em que estas passam a ser calculadas sobre o valor definitivo, se superior, considerado para efeitos de liquidação de IMT.

Para melhor entendimento desta norma, é aditado o artigo 31.º-A, que veio considerar o valor definitivo para efeitos de liquidação de imposto municipal sobre as

⁷¹ A título de exemplo, nas restantes transmissões gratuitas, bem como no caso de aquisições onerosas, serão titulares do interesse económico os adquirentes dos bens.

⁷² Vide artigo 44.º, n.º 2, do CIRS.

⁷³ Artigo 3.º, n.º 2, alínea c.

transmissões onerosas de imóveis. Ou seja, no caso de transmissão onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e sempre que o valor constante do contrato seja inferior ao valor definitivo que servir de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (ou que serviria no caso de não haver lugar a essa liquidação), será este o valor a considerar para efeitos da determinação do rendimento tributável.

Esta norma não é aplicável se for feita prova⁷⁴ de que o valor de realização foi inferior ao ali previsto, tal como dispõe o n.º 5 do mesmo artigo.

O n.º 2 refere que, caso o valor definitivo for conhecido após o prazo para a entrega da declaração de rendimentos a que se refere o artigo 57.º, deve o sujeito passivo proceder à entrega da declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte.

Na determinação dos rendimentos empresariais e profissionais que não estejam abrangidos pelo regime simplificado, seguir-se-á as regras do CIRC, tal como refere o artigo 32º do CIRS.

Já o artigo 36.º-B refere que, caso ocorra uma mudança no regime de determinação do rendimento tributável (regime simplificado ou regime da contabilidade) deve-se observar o seguinte:

- Se o rendimento tributável foi determinado com base na contabilidade, deve-se considerar o artigo 58.º-A, n.º 2, do CIRC. Assim, a empresa vendedora, No apuramento do lucro tributável, deve considerar o VPT definitivo do imóvel sempre que o valor constante da escritura seja inferior àquele;
- Se o rendimento tributável foi determinado de acordo com o regime simplificado deve-se considerar o artigo 31.º, n.º 9, do CIRS. Neste caso, as quotas mínimas de amortização são calculadas sobre o valor definitivo se superior, considerado para efeitos de liquidação de IMT.

⁷⁴ Esta prova deve ser efetuada de acordo com as normas do artigo 139.º do Código do IRC, com as necessárias adaptações.

4.2. Alterações ao Código do IRC

Em matéria de IRC, foram alterados diversos artigos, mas as principais alterações surgiram com o aditamento dos artigos⁷⁵ 58.º-A e 129.º

O artigo 58.º-A veio estabelecer que os alienantes e adquirentes devem adotar valores normais de mercado para efeitos de determinação do seu lucro tributável, valores estes que não poderão ser inferiores aos VPT definitivos que serviram de base à liquidação do IMT ou que serviriam no caso de não haver lugar à liquidação deste imposto.

Assim, se o valor constante da escritura for inferior ao VPT definitivo do imóvel é este o valor a considerar quer pela empresa alienante, quer pela adquirente, para determinação do lucro tributável. Para isto, a empresa alienante deverá efetuar uma correção na declaração de rendimentos que contém o rendimento obtido com a operação de transmissão, que corresponde à diferença positiva entre o VPT definitivo do imóvel e o valor constante do contrato. Já a empresa adquirente irá adotar o VPT definitivo para a determinação de qualquer resultado tributável em IRC relativamente ao imóvel.

Caso o VPT definitivo do imóvel não estiver determinado até ao final do prazo estabelecido para a entrega da declaração do exercício a que respeita a transmissão, diz-nos o n.º4 do mesmo artigo que os SP devem entregar a declaração de substituição durante o mês de janeiro do ano seguinte àquele em que o valor se torne definitivo.

Contudo, os sujeitos passivos têm à sua disposição um instrumento legal de prova de que o preço efetivamente praticado nas transmissões de direitos reais sobre bens imóveis foi inferior ao valor patrimonial tributário que serviu de base à liquidação do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis. Este mecanismo está presente no artigo 139.º

⁷⁵ Atuais artigos 64.º e 139.º, respetivamente.

5. CONCLUSÃO DA REFORMA DA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO: A AVALIAÇÃO GERAL

A avaliação geral, tal como o próprio nome indica, consistiu numa avaliação que decorreu durante o ano de 2012 e inícios de 2013, e que incidiu sobre todos os prédios urbanos que não tinham sido avaliados até 1 de dezembro de 2011, nos termos do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), e que visou corrigir distorções e desigualdades entre os contribuintes no pagamento do respetivo IMI.

Esta avaliação já estava prevista desde a entrada em vigor do CIMI, uma vez que o artigo 15.º, n.º 4, do regime transitório do respetivo código, menciona que seria promovida uma avaliação geral dos prédios urbanos, no prazo máximo de 10 anos após a entrada em vigor do CIMI.

Assim sendo, a 31 de março de 2013⁷⁶ foi concluída com sucesso a avaliação geral, tendo sido avaliados para efeitos fiscais 4,9 milhões de prédios urbanos.

Para isto, foram necessárias mais de 6000 pessoas, tais como os peritos avaliadores, pessoal dos serviços centrais, distritais e locais da AT e funcionários das Câmaras Municipais

Relativamente aos dados estatísticos, existem 5 distritos que representaram mais de 50% do total de prédios avaliados:

- Lisboa - cerca de 900 mil prédios (18,4% do total);
- Porto - cerca de 666 mil prédios (13,6% do total);
- Setúbal - cerca de 368 mil prédios (7,5% do total);
- Braga - cerca 317 mil prédios (6,5% do total);
- Aveiro - cerca de 304 mil prédios (6,2% do total).

O número total de pedidos de 2.ª avaliação não ultrapassou 0,1% dos prédios avaliados, correspondente a menos de cinco mil prédios.

⁷⁶ MINISTÉRIO DAS FINANÇAS - FINANÇAS CONCLUÍRAM AVALIAÇÃO DE 4,9 MILHÕES DE PRÉDIOS URBANOS. Disponível na internet <URL:<http://www.portugal.gov.pt/pt/os-ministerios/ministerio-das-financas/mantenha-se-atualizado/20130424-seaf-avaliacao-predios-urbanos.aspx>>

CONCLUSÃO

Finda a reforma da tributação do património, podemos afirmar que esta teve um papel importante no sistema fiscal português, não só porque veio corrigir as inúmeras injustiças, distorções e iniquidades a que se assistia, como também veio proporcionar uma maior equidade fiscal e uma maior eficácia no combate à evasão e fraude fiscal. Foi uma reforma audaz, que ousou alterar legislação de outro século.

A criação do novo sistema de determinação do valor patrimonial tributário é considerado o núcleo central desta reforma, assente em fatores objetivos e coerentes, que permitiram eliminar a discricionariedade e a subjetividade das comissões de avaliação do anterior regime. O VPT torna-se assim uma peça fundamental, pois produz efeitos na esfera doutros impostos, tal como na matéria coletável do IMT, do Selo (nas transmissões gratuitas), do IRS (na venda de prédios (categoria G)) e do IRS/IRC (dos construtores de prédios para venda e outros operadores imobiliários).

No plano intergeracional, a determinação do VPT e a atualização dos valores dos imóveis permitem também uma justa repartição na tributação dos mesmos.

Já a avaliação geral, tida como uma operação exigente em termos de recursos humanos, tempo e desempenho, foi uma peça importante nesta reforma. Com ela, todos os prédios urbanos ficaram avaliados no respeito pelos princípios da igualdade e equidade fiscal entre os contribuintes.

Não poderia deixar de salientar a extrema importância do estágio, meio que permite uma ajustada transição do sistema de ensino para o mundo laboral, o qual se revela cada vez mais competitivo e exigente.

Podemos afirmar com alguma certeza que, com os conhecimentos adquiridos durante a licenciatura e mestrado, em conjunto com o conhecimento da organização e funcionamento dos serviços de excelência da Administração Pública, trarão benefícios num futuro próximo.

BIBLIOGRAFIA

ANTUNES, Luís Rodrigues – *Reforma da Tributação do Património: O novo Regime de Avaliação da Propriedade Urbana*. Porto: Faculdade de Direito, 2005. Pós-Graduação em direito fiscal

AZENHA, A. Sérgio – *Quase metade das Câmaras cobram valores elevados sobre o Património: Autarquias carregam no IMI*. Correio da Manhã. Lisboa, 2012. p. 8-9.

AZENHA, A. Sérgio, RAMOS, Diana – *IMI e IMT representam 73% dos ganhos até Novembro do ano passado: Câmaras cobram 6 milhões por dia em impostos*. Correio da Manhã. Lisboa, 2012. p. 8-9.

BASTO, J. Xavier. – *As perspectivas actuais de revisão da tributação do rendimento e da tributação do património em Portugal*. Coimbra: [s.n.], 1998

Comissão de Reforma da Tributação do Património – *Projecto de Reforma da Tributação do Património*, in CTF nº 182. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1999

COSTA, Ana Cristina Mendes - *A Reforma da Tributação do Património*. Aveiro: DEGEI, 2008. Tese de Mestrado

FERNANDES, Ana Francisca – *Da Tributação do Património: O IMI em especial - Pressupostos e consequências reais*. Porto: Faculdade de Direito, 2012. Tese de Mestrado

FONSECA, Matilde da Conceição Araújo – *Reforma da Tributação do Património - Impacte nas Receitas das Autarquias Locais*. Aveiro: ISCA, 2009. Tese de Mestrado

GASPAR, P. Silva – *O Regime Fiscal nas Transmissões de Imóveis*, in *Fiscalidade, Revisores e Auditores*, Abril/Junho 2007. Disponível na internet: <URL:<http://www.oroc.pt/fotos/editor2/Revista/AbrJun2007/Fiscalidade.pdf>>

GOMES, Nuno Sá – *Alguns aspectos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária no sistema fiscal português*, in CTF nº 386. Lisboa: Centro de estudos fiscais, 1997. p. 65-126

GOMES, Nuno Sá – *Considerações em torno da Contribuição Autárquica*, in CTF nº 365. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, 1992. p. 21

MAGALHÃES, L. G. A. Teixeira de – *Da sisa e do imposto sôbre as sucessões e doações*. Coimbra: Coimbra Editora, 1935

MARTINS, Guilherme d'Oliveira – *O Ministério das Finanças: Subsídios para a sua história no bicentenário da criação da secretaria de Estado dos negócios da Fazenda*.

Lisboa: Ministério das Finanças, Secretaria de Estado do Orçamento, 1988.. Disponível na internet: <URL:http://badigital.sgmf.pt/COL-MF-0040/1/COL-MF0040_PDF/LIVRO_OLIVEIRA.pdf>. ISBN 972-9244-03-0

MEDINA CARREIRA, H. – *Tributação do Património. Necessidade da sua reforma. Um modelo alternativo*, in CTF nº 386. Lisboa: Centro de estudos Fiscais, Abril/ Junho 1997, p. 55

Ministério das Finanças, Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais, & Direção-Geral dos Impostos – Reforma da Tributação do Património. Lisboa: 2004

NABAIS, J. Casalta – As bases constitucionais da Reforma da Tributação do Património. Fisco. Lisboa, nº111/112 (Janeiro 2004), p. 3-22

NABAIS, José Casalta – *Direito Fiscal*, 5ª Ed. Coimbra: Almedina, 2009

Pardal, S., & Lobo, C. B. (2011). Património Imobiliário - Referências Para Avaliação. Coimbra: Almedina.

PIRES, José M. – Lições de Impostos Sobre o Património e do Selo. 2ª Ed. Coimbra: Almedina, 2012. ISBN: 9789724048321

VALDEZ, Vasco – Aspectos Gerais da Reforma da Tributação do Património, in CTF nº 408. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, Outubro/Dezembro 2002

VASQUES, Sérgio – A evolução histórica do Estado Fiscal português. R. Fórum de Dir. Tributário. Belo horizonte: ano 7, nº 37. (2009)

Legislação

Código da contribuição autárquica. Porto: Porto Editora, 1989

Decreto-Lei n.º 287/2003. D.R. I Série. N.º 262 (2003-11-12) 7568-7647

Decreto-Lei n.º 118/2011. D.R. I Série. N.º 239 (2011-12-15) 5301-5304

FISCAL – Edição académica – 8ª edição. Porto: Porto Editora, 2013

Ministério das Finanças - Código da sisa e do imposto sobre as sucessões e doações. Lisboa: Imprensa Nacional, 1959

Portaria n.º 320-A/2011. D.R. I Série. N.º 250 (2011-12-30) 5538-(256)- 5538-(272)

ANEXOS

ANEXO I – Tarefas realizadas: Exemplo de caso prático de Partilha por divórcio de bens imóveis (IMT)

Imagine-se a seguinte situação:

Divórcio: António e Maria

3 bens imóveis: Um prédio urbano para habitação própria e permanente; uma garagem; e um prédio rústico:

Imóveis	Destino	VPT	Valor declarado	Imputação	IMT
Prédio 1	Urbano - Habitação Própria e permanente	37.500 €	45.000 €	21.960 €	Isento
Prédio 2	Garagem	5.000 €	5.000 €	2.440 €	158,6 €
Prédio 3	Prédio Rustico	1.200 €	800 €		
Total		43.700 €	50.800 €	24.400 €	158,6 €

Entre o VPT e o valor declarado da escritura, considera-se para efeitos de IMT o que tiver um valor superior. Deste modo temos como valor total dos imóveis de 51.200 €. Assim, a quota-parte de cada cônjuge será 25.600 € (51.200 € x 50%).

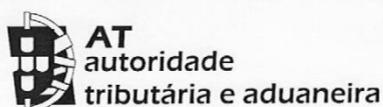
Suponhamos que o António ficou com a habitação própria e permanente, e a garagem, enquanto que a Maria ficou com o prédio rústico.

Deste modo, o António adquiriu bens no valor de 50.000 €, e a Maria no valor de 1.200 €. Desta partilha resulta que o António apurou um excesso face à respetiva quota-parte, no valor de 24.400 € (50.000 € - 25.600 €). É este excesso que estará sujeito a IMT.

Uma vez que o António adquiriu bens com destinos diferentes, é necessária fazer uma imputação proporcional do excesso apurado por cada imóvel, para se poder calcular o imposto atendendo à natureza e destino dos imóveis. (Através de uma regra de 3 simples). A habitação própria e permanente valerá assim 21.960 €, e a garagem 2.440 €.

Como o valor da habitação própria e permanente não excede o limite previsto na lei (92.407 €) esta habitação fica isenta. Em relação à Garagem, considerada para IMT como uma “aquisição de outros prédios urbanos”, será aplicada uma taxa de 6.5%. Assim sendo, o imposto a pagar pelo António seria de 158,6 €. (2.440 € x 6.5%)

ANEXO II – Declaração de realização de estágio



Classificação: 080.01.04

Seg.:
Proc.:

DIREÇÃO DE FINANÇAS DE COIMBRA
DIVISÃO DE PLANEAMENTO E COORDENAÇÃO

DECLARAÇÃO

Jaime Devesa, Director de Finanças do Distrito de Coimbra, declara que **Fábio Jorge Godinho Seródio**, portador do BI nº 13564821, realizou com base em protocolo celebrado entre a Direção de Finanças de Coimbra e a Faculdade de Direito da Universidade Coimbra, um estágio curricular, no âmbito do Mestrado em Administração Pública, no período de 10 de Setembro de 2012 a 7 de Março de 2013.

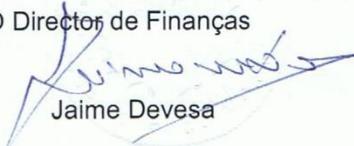
O estágio decorreu na Divisão de Tributação e Cobrança com incidência nas áreas do IRS e do Património. Relativamente ao IRS tomou conhecimento e colaborou na tramitação de processos no que se refere à eliminação oficiosa das declarações, dupla tributação internacional e propriedade intelectual. Na área do Património incidiu sobre a conferência e análise das escrituras de partilhas dos anos de 2005, 2006 e 2007.

Durante o tempo em que prestou colaboração nestes Serviços, mostrou grande capacidade de se inserir em equipas de trabalho, tendo revelado grande cortesia e fino trato, evidenciando motivação e capacidade na aquisição de novos conhecimentos.

Ao longo do estágio esteve presente em ações de formação sobre os diversos impostos, nomeadamente IRS, IRC, IVA, IMI, IMT e IS, bem como em formação sobre a Lei Geral Tributária e o Código de Procedimento e de Processo Tributário.

Coimbra, 2013-11-04

O Director de Finanças


Jaime Devesa

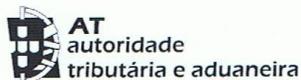
MOD. 004/01

Av. Fernão de Magalhães, 424 - - 3000-173 COIMBRA
Email: dfcoimbra@at.gov.pt

www.portaldasfinancas.gov.pt

Tel: (+351) 239 860 700 Fax: (+351) 239 860 779
Centro de Atendimento Telefónico: (+351) 707 206 707

ANEXO III – Certificado de frequência de formação



DIRECÇÃO DE FINANÇAS DE COIMBRA
DIVISÃO DE PLANEAMENTO E COORDENAÇÃO

CERTIFICADO DE FREQUÊNCIA DE FORMAÇÃO PROFISSIONAL

Certifica-se que **Fábio Jorge Godinho Serôdio**, do sexo masculino, nascido a 21/02/1989 de nacionalidade Portuguesa, portador do BI nº 13564821 frequentou as seguintes acções de formação:

- “Novo regime de faturação e transmissão eletrónica dos elementos das faturas, realizada no dia 29 de Janeiro de 2013 com a duração de 6 horas.
- Alterações introduzidas pelo OE 2013, realizada no dia 19 de Fevereiro com a duração de 3h
- IRS – Mod 3 e declarações eletrónicas 2013, realizada no dia 19 de Fevereiro com a duração de 3h

Coimbra, 06 de Março de 2013

O Director de Finanças

Jaime Devesa

Certificado nº 4/2013