

Direito Fiscal – 4.º Ano – Turma A

Exame Escrito de Coincidências da Época Normal – 2020/2021

Regência: Professora Doutora Ana Paula Dourado

Colaboradores: Mestres Nuno de Oliveira Garcia, Sónia Martins Reis, Sérgio Varela Alves e

Daniela Pessoa Tavares

26 de janeiro de 2021 – Duração 90 minutos

Leia com atenção e comente de forma **fundamentada e sucinta**, invocando as Leis, Jurisprudência e Doutrina que tenha por convenientes

I

O Conselho de Administração da XPTO, S.A., composto pelo António, a Beatriz e o Carlos, decidiu contrair um empréstimo com juros elevadíssimos para financiamento da ABC, LDA., uma empresa detida a 100% pela XPTO, S.A., e com o intuito de salvar ambas as empresas, bem como pela não entrega do IRS retido sobre o salário dos seus trabalhadores. Esta mesma decisão contou com o voto contra de Beatriz, voto esse que ficou exarado por escrito em ata de reunião do respetivo órgão social, com o fundamento (1.º) da não dedutibilidade dos juros do empréstimo e (2.º) para que Beatriz se eximisse de quaisquer responsabilidades tributárias em relação à não entrega do IRS. Acontece, todavia, que volvidos 6 meses o valor de IRS retido e não entregue já perfaz 20.000,00 € e Beatriz foi demandada pela AT para o pagamento integral da dívida tributária. A XPTO, S.A., detém também a 100% a empresa “DEF, Ltd.”, cuja atividade consiste na exploração de Hotéis nas Bahamas, sendo que também lhe contrata a prestação efetiva de serviços regulares de consultadoria a preços normais de mercado.

II

A Ana e o Bento, unidos de facto há vários anos, terminaram no ano civil transato as suas Licenciaturas. Ana, encontra-se agora como estagiária a “recibos verdes” num escritório de Advocacia em Lisboa onde aufer 1.000,00 €/mês e, Bento, tem um contrato de trabalho como médico estagiário num Hospital privado em Sintra de 1.200,00 €/mês. Ambos recebem rendas de um imóvel situado em Benfica, onde realizaram extensas obras antes de o arrendar, por contrato de arrendamento de 5 anos e optaram pela entrega conjunta da sua declaração de IRS. Em Julho de 2021, o Governo decide igualmente aumentar o valor das quotizações para a Segurança Social, por Decreto-lei simples e com efeitos a 1 Janeiro de 2021, tendo-se como racional o aumento dos gastos com prestações sociais e fruto da Pandemia Covid-19.

Grupo I – 10 valores Grupo II – 10 valores

Grelha de Correção Grelha de Correção

(pontos essenciais a serem abordados)

I

As sociedades comerciais XPTO, S.A., e ABC, LDA., são sujeitos passivos de IRC, cf. o artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do CIRC, incidindo o tributo sobre o seu lucro, cf. o artigo 3.º, n.º 1, alínea a) do CIRC, determinado de acordo com o artigo 17.º, n.º 1 do CIRC, que concretiza o princípio da tributação do «rendimento real» consagrado no artigo 104.º, n.º 2 da CRP. Esse mesmo lucro é depois cometido a uma alíquota de 21%, cf. o artigo 87.º, n.º 1 do CIRC.

(2 valores)

No que respeita à dedutibilidade dos juros, temos que os mesmos não serão dedutíveis pela XPTO, S.A. É verdade, que o artigo 23.º, n.º 2, alínea c) do CIRC prevê *a priori* a sua dedutibilidade, contudo, “os custos previstos naquele art.23.º têm de respeitar à própria sociedade” e não outra e mesmo que participada, cf., *e.g.*, o Acórdão do STA n.º de processo 0246/02, de 10.07.2002, denotando-se apenas a ressalva das SGPS’s, em que a concessão de empréstimos às sociedades participadas se integra na sua atividade, cf. o artigo 5.º, n.º 1, alínea c) e n.º 2 do Decreto-lei n.º 495/88, de 30 de dezembro, que «define o regime jurídico das» SGPS’s.

(2 valores)

No que respeita à retenção e não entrega do IRS temos como sujeito ativo o Estado, cf. o artigo 18.º, n.º 1 da LGT e, como sujeitos passivos, os trabalhadores enquanto substituídos, a empresa enquanto substituto e, eventualmente, estes e os administradores como responsáveis tributários, cf. o artigo 18.º, n.º 3 da LGT. Acontece, que como houve retenção e não entrega temos que os trabalhadores ficam desonerados «de qualquer responsabilidade no seu pagamento», respondendo como devedor principal o substituto, apenas se podendo demandar os devedores subsidiários por via da «reversão do processo de execução fiscal», se o património da empresa for insuficiente ou inexistente para o cumprimento da obrigação tributária e com lugar ao «benefício da excussão» prévia, cf. os artigos 23.º, n.ºs 1 e 2 e 28.º, n.º 1 da LGT. Todavia, e em relação aos administradores, ter-se-á de analisar da sua culpa funcional, sendo-lhes exigida uma diligência máxima no exercício das funções e uma vez que gerem património alheio, devendo igualmente ser criteriosos e ordenados, cf. o artigo 64.º, n.º 1, alínea a) do CSC. Assim, não se terá por diligente quem contraia um empréstimo “com juros elevadíssimos [...] para salvar ambas as empresas”, denotando-se, daqui, uma conduta teme-

rária ou demasiado arriscada, não sendo também impossível ilidir a culpa funcional aquando da prática de um crime, *e.g.*, e no caso, se transitada em julgado a sentença de condenação dos administradores por «Abuso de Confiança», cf. o artigo 105.º, n.º 1 e n.º 4, alínea a) do RGIT. Acresce, que o ónus da prova da culpa funcional recai sobre os administradores e nos termos do artigo 24.º, n.º 1, alínea b) da LGT, bem podendo Beatriz carrear a ata como prova de que não é culpada e eximir-se desde modo da responsabilidade tributária, sendo António e Carlos devedores solidários entre si.

(2 valores)

Em relação à “DEF, Ltd.”, cuja atividade consiste na exploração de Hotéis nas Bahamas”, temos um território com um regime fiscal claramente mais favorável (vulgo, um paraíso fiscal), constando o mesmo da Portaria n.º 150/2004, de 13 de Fevereiro, *ex vi* artigo 63.º-D, n.º 1 da LGT. Assim, o lucro da “Ltd.” será imputado à XPTO, LDA., por força do estipulado no artigo 66.º, n.º 1 e n.º 6, alínea a) do CIRC que sagra esta cláusula específica anti-abuso.

(2 valores)

Por último, a XPTO, LDA., também contrata a prestação de serviços de consultoria à “DEF, Ltd.”, razão pelo qual se poderia equacionar da aplicação da cláusula específica anti-abuso do artigo 23.º-A, n.º 1, alínea r) do CIRC, que resultaria não só na não dedutibilidade do gasto, mas também, na sua sujeição a tributação autónoma à alíquota de 35%, cf. o artigo 88.º, n.º 8 e n.º 1 do CIRC, todavia, e uma vez que temos “a prestação efetiva de serviços regulares de consultoria a preços normais de mercado”, a operação não tem um «caráter anormal ou um montante exagerado», razão pela qual o gasto será dedutível e não sujeito à referida alíquota de tributação autónoma, cf. o artigo 23.º, n.º 2, alínea a) do CIRC.

(2 valores)

II

A Ana e o Bento são sujeitos passivos de IRS, pois não só residem em território português como aqui obtêm rendimentos, cf. os artigos 13.º, n.º 1 e 16.º, n.º 1, alínea a) do CIRS (pois trabalhando ambos em Portugal, também aqui terão residência), sendo então tributados pelo seu rendimento mundial (“*worldwide income*”), cf. o artigo 15.º, n.º 1 do CIRS. Uma vez que vivem em união de facto podem efetivamente optar pela “entrega conjunta da sua declaração de IRS”, cf. o artigo 13.º, n.ºs 2 e 3 do CIRS, caso em que se aplicará o «quociente familiar»

do artigo 69.º, n.ºs 1 e 3 do CIRS, fazendo ambos parte do mesmo agregado familiar, cf. o artigo 13.º, n.º 4, alínea a) do CIRS.

(2 valores)

A Ana enquanto advogada a “recibos verdes” auferiu um rendimento da Categoria B, cf. o artigo 3.º, n.º 1, alínea b), bem como o CAE 6010 «da tabela de atividades do artigo 151.º», todos do CIRS. O rendimento líquido da Categoria será determinado nos termos do artigo 28.º e ss. do CIRS, com base no «regime simplificado» em que se aplicará um coeficiente de despesa de 0,75, cf. o artigo 28.º, n.º 1, alínea a) e 31.º, n.º 1, alínea b) do CIRS, ou por opção, «com base na contabilidade» e uma vez que não auferiu «no período de tributação imediatamente anterior um montante anual ilíquido de rendimentos desta categoria» de 200.000,00 €, caso em que se aplicariam as regras do CIRC e por remissão do artigo 32.º do CIRS, cf. o artigo 28.º, n.º 1, alínea b) e n.º 2 do CIRS. O rendimento em causa encontra-se sujeito a englobamento, cf. o artigo 22.º, n.º 1 do CIRS, bem como cometido á alíquota que resultar da aplicação da tabela do artigo 68.º do CIRS, estando também sujeito a retenção na fonte, *ex vi* artigo 101.º, n.º 1, alínea b) e ss. do CIRS.

(2 valores)

Já Bento tem um “contrato de trabalho” pelo que auferiu um rendimento da Categoria A, cf. o artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do CIRS, cujo rendimento líquido da Categoria será determinado nos termos do artigo 25.º e ss. do CIRS, rendimento esse que se encontra sujeito a englobamento, cf. o artigo 22.º, n.º 1 do CIRS, bem como cometido á alíquota que resultar da aplicação da tabela do artigo 68.º do CIRS, estando igualmente sujeito a retenção na fonte, mas desta feita *ex vi* artigo 99.º, n.º 1, alínea a) e ss. do CIRS.

(2 valores)

No que respeita às rendas que ambos recebem “de um imóvel situado em Benfica”, as mesmas perfazem um rendimento da Categoria F, cf. o artigo 8.º, n.º 1 do CIRS, cujo rendimento líquido da Categoria é determinado nos termos do artigo 41.º do CIRS, tendo-se que no caso as “extensas obras” serão *a priori* dedutíveis e se cumprindo com o preceituado no artigo 41.º, n.º 7 do CIRS, estando cometido a uma alíquota de 23%, cf. o artigo 72.º, n.º 1, alínea e) e n.º 3 e em virtude do “arrendamento de 5 anos”, apenas sendo englobado por opção do respetivo titular, cf. os artigos 72.º, n.º 13 e 22.º, n.º 3, alínea a) do CIRS.

(2 valores)

Findamos com o “Decreto-lei simples” aprovado pelo Governo, “com efeitos a 1 Janeiro de 2021” e que padece de inconstitucionalidade orgânica e formal. No que concerne à inconstitucionalidade orgânica, temos que se tratando o tributo de uma contribuição financeira unilateral e precisamente porque não bilateral, quer Ana Paula Dourado como José Casalta Nabais o cometem a reserva de lei, havendo uma violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i) e n.º 2 da CRP, não se tendo qualquer LAL. Já em relação à material, e tratando-se as “quotizações para a Segurança Social” de um facto tributário de obrigação única, não pode a LN aplicar-se para o passado e abarcar factos tributários que já tenham tido lugar, tendo-se uma situação de retroatividade forte, proibida expressamente no artigo 103.º, n.º 3 da CRP e de acordo com a interpretação que do mesmo é feita pela TC, cf., *e.g.*, o Acórdão n.º 575/14, de 3 de Setembro.

(2 valores)