

**Direito Fiscal – 4.º Ano – Turma A**

**Exame Escrito (Coincidências) – 2019/2020**

Regência: Professora Doutora Ana Paula Dourado

Colaboradores: Professora Doutora Paula Rosado Pereira, Mestre Nuno de Oliveira Garcia, Mestre Sónia

Martins Reis e Dr. Sérgio Varela Alves

24 de janeiro de 2020 – **Duração 90 minutos**

**Leia com atenção** e comente de forma **fundamentada e sucinta**, invocando os preceitos legais e a jurisprudência relevante

**I**

António, é administrador na “XYZ, S.A.”, onde auferiu um ordenado de 5.000 euros por mês. Acresce, que foi firmado um acordo escrito entre António e a empresa, de que este teria direito a uma viatura automóvel para uso pessoal, que lhe seria disponibilizada a título de renumeração acessória. Igualmente, que atingidos determinados objetivos, ele se habilitaria a ganhar uma viagem de férias para duas pessoas pagas pela empresa. Ocorre, que António tem dúvidas sobre se terá que pagar IRS sobre ambos os gastos e se a empresa os poderá deduzir.

Benedita, que vive em união de facto com António, tem dez imóveis arrendados na região de Lisboa. Nunca habitou em nenhum deles, que comprou para arrendar, sendo que nos últimos 24 meses procedeu a extensas obras de manutenção em cinco e mobilou-os a todos. Todavia, Benedita não sabe se sem exercer uma atividade empresarial e/ou profissional, ainda assim poderá deduzir estes gastos e o IMT que venha a pagar no futuro.

O negócio da “XYZ, S.A.” já viu melhores dias, sendo que nos últimos quatro meses não foram entregues à Segurança Social as respetivas quotizações retidas aos seus trabalhadores. António justifica a situação, com o facto de que se assim não fosse nem o salário dos trabalhadores teria conseguido pagar, mas não está sequer preocupado, porque foi substituído na administração por Carlos e a dívida já não é um problema seu.

**II**

A Assembleia da República equaciona alterar o regime de tributação das mais-valias previsto no CIRS, mas a produzir efeitos a 01.01.2020. Contudo, Diogo, aluno finalista da FDUL, tem que só será justa a dita produção de efeitos para o passado, tão-só se a referida alteração desonerar os respetivos sujeitos passivos.

O Governo, por Decreto-Lei autorizado, decide criar um novo imposto sobre o consumo de comidas e bebidas açucaradas. Sucede, que nesse mesmo Decreto-Lei é remetido para Portaria, a criação da listagem das referidas comidas e bebidas, bem como os critérios de análise de concentração de açúcar nas mesmas.

Devido aos recorrentes abusos que têm sido identificados pela Autoridade Tributária, no âmbito do CIRS, a Assembleia da República também está a pensar substituir a tabela do artigo 68.º, por uma outra com apenas dois escalões, eliminando concomitantemente a possibilidade de englobamento prevista nos artigos 71.º, n.º 8 e 72.º, n.º 12, pois deste modo simplificar-se-ia e muito o procedimento de liquidação do IRS.

**Grupo I – 10 valores Grupo II – 10 valores**

## Grelha de Correção

(pontos essenciais a serem abordados)

### I

A e B são sujeitos passivos de IRS se residirem em território português ou aqui obtiverem rendimentos, cf. o artigo 13.º, n.º 1 do CIRS, sendo que se aqui residirem serão tributados pelo seu rendimento mundial (*worldwide income*), nos termos do artigo 15.º, n.º 1 do CIRS, sendo a residência determinada pelo artigo 16.º, constando a regra geral dos 183 dias do seu n.º 1, alínea a) do CIRS. A e B fazem também parte do mesmo agregado familiar, *ex vi* artigo 13.º, n.º 4, alínea a) do CIRS, tendo-se a sua tributação individual como a regra, em concordância com o artigo 13.º, n.º 2 do CIRS, podendo optar pela sua tributação conjunta, cf. o artigo 13.º, n.º 3 do CIRS, caso em que se aplicarão as regras do artigo 69.º do CIRS.

O ordenado auferido por A é um rendimento da Categoria A, cf. o artigo 2.º, n.º 3, alínea a) do CIRS, cujo rendimento líquido da categoria é determinado nos termos do artigo 25.º e ss. do CIRS, não se lhe aplicando *in casu* as alíquotas dos artigos 71.º e 72 do CIRS, encontrando-se sujeitos a englobamento, cf. o artigo 22.º, n.º 1 do CIRS, sendo-lhe aplicada a tabela do artigo 68.º do CIRS, com lugar às eventuais deduções à coleta que possam ter lugar, cf. o artigo 78.º e ss. do CIRS. As retenções na fonte desta Categoria constam do artigo 99.º e ss. do CIRS. O gasto com a viagem e a viatura automóvel, havendo um acordo escrito em relação a esta, são ambos rendimentos da Categoria A, *ex vi* artigo 2.º, n.º 3, alínea b), n.ºs 6 e 9 respetivamente, sendo apenas de relevar a não retenção na fonte de rendimentos pagos em espécie, cf. o artigo 99.º, n.º 1, alínea a) do CIRS, se for este o caso e cujo montante é determinado nos termos do artigo 24.º do CIRS. Assim, A terá que pagar efetivamente IRS sobre os montantes de rendimento relativos à viatura automóvel e à viagem de férias.

A “XYZ, S.A.” é sujeito passivo de IRC tratando-se de uma sociedade comercial, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a) do CIRC, que incide sobre o seu lucro, cf. o artigo 3.º, n.º 1, alínea a) do CIRC, nomeadamente o seu lucro real, sendo que o artigo 17.º, n.º 1 do CIRC, concretiza o preceito constitucional do artigo 104.º, n.º 2 da CRP. Uma vez que a viatura automóvel e a viagem se constituem como remunerações de A, temos ambos os gastos como *a priori* dedutíveis pela empresa, cf. o artigo 23.º, n.º 2, alínea d) do CIRC, encontrando-se os gastos com a viatura excluídos expressamente de tributação autónoma, no artigo 88.º, n.º 6, alínea b) do CIRC. Deste modo, a empresa poderá efetivamente deduzir os gastos relativos à viatura automóvel e à viagem de férias.

Quanto às rendas temos 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. Portanto, serão dedutíveis *in casu* os gastos com o IMI ( $\neq$  IMT) e a manutenção dos imóveis, nos termos do artigo 41.º, n.ºs 5 e 7 do CIRS, respetivamente, mas já não os gastos com o mobiliário e IMT, cf. o artigo 41.º, n.º 1 do CIRS, não sendo necessário abrir atividade da Categoria B, salvo se com o intuito de também se deduzir as despesas com o mobiliário e IMT, cf. o artigo 3.º, n.º 2, alínea a) do CIRS, caso em que se teria de optar pela determinação do rendimento líquido da Categoria B com base na contabilidade, *ex vi* artigo 28.º, n.º 1 alínea b) e artigo 32.º do CIRS. Aos rendimentos da Categoria F aplica-se a alíquota de 28% do artigo 72.º, n.º 1, alínea e) do CIRS, podendo o titular residente em território português optar pelo seu englobamento em concordância com o artigo 72.º, n.º 12 do CIRS, havendo tão-só lugar

a retenção na fonte se a entidade devedora tiver contabilidade organizada, à alíquota de 25% e em conformidade com o artigo 101.º, n.º 1, alínea e) do CIRS.

Por último, e quanto à retenção e não entrega das quotizações, temos que fica desonerado o substituído, apenas respondendo pela respetiva dívida tributária o substituto, cf. o artigo 28.º, n.º 1 da LGT. Como sujeito ativo da relação jurídico-tributária temos a segurança-social, cf. o artigo 18.º, n.º 1 da LGT, como sujeitos passivos a “XYZ, S.A.” como substituto, os trabalhadores da mesma como substituídos e os administradores como eventuais responsáveis tributários, cf. o artigo 18.º, n.º 3 da LGT. Apenas se poderá responsabilizar os administradores, se o património da empresa for insuficiente ou inexistente para o cumprimento das dívidas tributárias, por via da reversão do processo de execução fiscal e sem prejuízo do benefício da excussão prévia, cf. os artigos 23.º, n.º 1 e 2 da LGT, sendo a responsabilidade subsidiária, nos termos do artigo 22.º, n.º 4 da LGT. Igualmente, ter-se-á que aferir previamente da culpa da empresa, se a mesma se encontra de tal modo desorganizada que não se sabia que tinha de cumprir com a obrigação fiscal, o que não se verifica *in casu*, e só então da culpa funcional dos administradores. Estes têm de ser diligentes, criteriosos e ordenados, cf. o artigo 64.º, n.º 1, alínea a) do CSC, apenas sendo ilidível a sua culpa funcional em casos excecionais, em que não se inclui para Ana Paula Dourado, o do pagamento do salário dos trabalhadores, prevalecendo o dever fundamental de pagar impostos sobre o direito fundamental à retribuição, *ex vi* artigos 103.º, n.º 1 e 104.º *versus* 59.º, n.º 1, alínea a) da CRP, até porque poder-se-á equacionar a prática do crime previsto no artigo 107.º do RGIT, sendo que a eventual condenação no mesmo implicará provada da culpa funcional. No que concerne a Carlos, este deveria estar preocupado, pois recairá sobre si o ónus da prova de que não foi por culpa sua que se incumpriu com a dívida tributária, se o prazo legal de pagamento ou entrega tenha terminado no período de exercício do seu cargo, cf. o artigo 24.º, n.º 1, alínea b) da LGT, recaindo o ónus sobre a AT se apenas se tiver constituído o facto tributário no seu período de exercício, nos termos e para os efeitos do artigo 24.º, n.º 1, alínea b) da LGT.

## II

Quanto à tributação das mais-valias em sede do CIRS, temos que o STA considera o facto tributário de obrigação única, cf. o seu Acórdão n.º 5/2017, e que Ana Paula Dourado o considera de obrigação periódica, cf. entre outros o saldo anual do artigo 43.º, n.º 1 do CIRS, pelo que seguindo a tese do STA será inadmissível a aplicação para o passado da LN oneradora, porque teremos uma situação de retroatividade forte, proibida pelo TC no artigo 103.º, n.º 3 da CRP e de acordo com a interpretação que do preceito é feita pelo mesmo, no seu Acórdão n.º 129/09, que entende aí prevista uma regra e não um princípio. De contrário, teremos uma situação de retrospectividade que apenas será inconstitucional, se violar o princípio da proteção da confiança decorrente do da segurança jurídica, que decorre por sua vez do princípio do Estado de Direito consagrado no artigo 2.º da CRP, por via da análise dos critérios do Acórdão n.º 128/09 do TC. Ou seja, D terá razão seguindo a tese do STA e se a norma for oneradora, sendo certo que as leis desoneradoras poder-se-ão sempre aplicar para o passado, porque nunca se encontrará violado o princípio da proteção da confiança que justifica a eventual proibição da retroatividade.

O Governo poderá por DLA criar um novo imposto, devendo a LAL respeitar o preceituado no artigo 165.º, n.º 2 da CRP, o DLA a própria LAL, devendo aquele invocar a LAL ao abrigo da qual é aprovado, cf. o artigo 198.º, n.º 3 da CRP. O sentido do artigo 165.º, n.º 2, retira-se da tripla vertente de António Vitorino, consagrada como

tripla função pelo TC no Acórdão n.º 358/92. Quanto à remissão para Portaria, temos que a mesma poderá haver para a densificação de conceitos bagos e indeterminados, bem como para a definição de critérios meramente técnicos. Ou seja, será admissível a remissão para os critérios de análise de concentração do açúcar, mas já não a lista das referidas comidas e bebidas, pois o objeto do tributo estará a ser consagrado num diploma infra legislativo, o que implica uma violação do “*an*” (que em sentido amplo abarca o sujeito, objeto e todos os elementos que contribuem para a quantificação do impostos), leia-se, da incidência do artigo 103.º, n.º 2, primeira parte da CRP, tendo-se uma situação de inconstitucionalidade orgânica.

Por último, temos que a CRP obriga no seu artigo 104.º, n.º 1, que o IRS seja um imposto único e progressivo. Quanto à progressividade, temos que a tabela do artigo 68.º do CIRS a consagra, sendo que alíquota aumenta à medida que aumenta a matéria coletável, não se garantindo a progressividade com a existência de apenas dois escalões porque ter-se-á situações demasiado díspares a serem tratadas de uma mesma maneira. Verdade seja dita, que se poderá aumentar ou reduzir o número de escalões, mas dois serão claramente insuficientes para efeitos de cumprimento com o preceituado na CRP, pois aliás, é precisamente a opção pelo englobamento do artigo 71.º, n.º 8 e 72.º, n.º 12 do CIRS, que salva a compatibilidade de ambos com a CRP. Questão diferente é a da unicidade, segunda a qual todos os rendimentos deveriam ser englobados e ter um tratamento igual, algo que também é suscitado *tout court* pelas alíquotas proporcionais dos artigos 71.º e 72.º do CIRS. Efetivamente aquilo que temos é um sistema dual de inspiração nórdica, sendo o IRS um imposto cedular, tendo os rendimentos passivos um tratamento tendencialmente mais favorável que os ativos. É de relevar a livre circulação de capitais na UE, consagrada no artigo 63.º, n.º 2 do TFUE, inclusivamente com estados terceiros, bem como a problemática da criação de um imposto geral sobre o património, cf. o Acórdão BVerFGE 93, que torna *de factum* ou eventualmente impraticável na prática o princípio da unicidade.