

## Direito Fiscal – 4.º Ano – Turma A

### Exame Escrito Época Especial – Ano Letivo de 2022/2023

Regência: Professora Doutora Ana Paula Dourado

Colaboradores: Mestres Nuno de Oliveira Garcia, Sónia Martins Reis, Daniela Pessoa Tavares

8 de setembro de 2023 – Duração 90 minutos

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

#### Grupo I

A Assembleia Legislativa da Região Autónoma da Madeira criou e aprovou um regime jurídico da “taxa ambiental pela utilização de embalagens não reutilizáveis”, através de Decreto Legislativo Regional, de 1 de setembro de 2023, a vigorar quer na Região Autónoma da Madeira, quer no Continente. A taxa incide sobre os operadores económicos que introduzam no consumo embalagens não reutilizáveis. O novo regime entrará em vigor em 2024.

Na mesma data, o Governo aprovou, por Decreto-Lei simples, um pacote de medidas fiscais para arrecadação de receitas tributárias extraordinárias, incluindo, nomeadamente, as seguintes medidas com efeitos a 1 de janeiro de 2023:

- i. A tributação, em sede de IRS, das mais-valias decorrentes da alienação de obras de arte, incluindo as obras de arte que sejam representadas de forma digital;
- ii. O aumento em dois pontos percentuais da taxa de tributação autónoma sobre encargos relacionados com viaturas ligeiras de passageiros, motos e motocicletas, em sede de IRC.

#### Grupo II

**Anita** é consultora na área da fiscalidade e auferiu este ano rendimentos no montante de 40 mil euros pelos serviços prestados aos seus clientes. Em janeiro do mesmo ano vendeu 1500 ações que detinha numa pequena sociedade portuguesa não cotada. Além disso, recebeu ainda rendimentos resultantes do arrendamento de verão de um imóvel localizado em Sesimbra de que é proprietária. Para equipar a casa para o verão, Anita comprou duas ventoinhas e ainda dois quadros de decoração.

**Bernardo**, marido de Anita, é arquiteto por conta própria e auferiu um rendimento anual no valor de 40 mil euros. Os custos com materiais e produtos de arquitetura, e com o combustível que utiliza para se deslocar aos seus clientes foram muito avultados. Este ano ascenderam os 15 mil euros. Bernardo pediu ajuda a Anita sobre o melhor regime fiscal de tributação, tendo optado pelo regime simplificado. Contudo, questiona se terá sido a melhor opção. Além disso, Bernardo tem depósitos a prazo num banco no Mónaco e num Banco português, dos quais recebeu juros. O Banco português paga os juros brutos desde janeiro, sem efetuar retenção na fonte.

Anita e Bernardo têm dois filhos menores. Pagam todos os meses a mensalidade do colégio, e neste regresso às aulas compraram diverso material escolar.

#### Grupo III

A sociedade **RemodelaMaisMais S.A.**, com sede em Sacavém, dedica-se à atividade de reconstrução e remodelação de imóveis. Apesar da cada vez maior gama de clientes em Portugal e também no estrangeiro, a sociedade tem vindo a registar prejuízos fiscais nos últimos anos.

No âmbito de uma inspeção da Autoridade Tributária e Aduaneira, foram identificados os seguintes aspetos:

1. Vários contratos de prestação de serviços celebrados pela RemodelaMaisMais S.A. com empresas holandesas suas participadas, e ainda com uma empresa localizada nas Ilhas Cayman. Os valores pagos àquelas empresas ascenderam os 200 mil euros, e não correspondem aos preços regularmente praticados no mercado;
2. Gastos com multas e outros gastos que não estavam documentados;
3. Despesas com concertos de ópera oferecidos aos melhores clientes;
4. Bónus pagos aos dois administradores em valor superior a 36 mil euros cada.

*Quid iuris?*

**Grupo I – 6 valores; Grupo II – 8 valores; Grupo III – 6 valores**

## Grelha de Correção

### Grupo I

- i. **Criação e aprovação de Decreto Legislativo Regional:**
  - Caracterização do poder tributário das Regiões Autónomas, em particular do poder tributário próprio para criar impostos regionais, nos termos do artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da CRP, e da Lei Orgânica n.º 2/2013 de 2 de setembro, que aprova a Lei das Finanças das Regiões Autónomas.
  - Discussão sobre a natureza do tributo, ponderando nomeadamente, os seguintes elementos: (i) ausência de contraprestação específica (artigo 4.º, n.º 1, da LGT) tomando-se como pressuposto a introdução no consumo de certos produtos, o que não inclui nem implica a realização de qualquer prestação pública; (ii) inexistência de correlação económica das prestações, prescindindo do nexos característico dos tributos bilaterais, dado que o seu custo não remunera nenhum serviço prestado na área do ambiente e de que o operador económico seja efetivo ou presumido causador ou beneficiário.
  - Inconstitucionalidade orgânica e formal, por violação do princípio da legalidade, no que concerne à criação de imposto através de Decreto-Legislativo Regional pela Assembleia Legislativa da Região Autónoma da Madeira, a vigorar no Continente.
- ii. **Alteração da alíquota de IRC pelo Governo através de Decreto-Lei simples:** violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), e n.º 2, e do artigo 103.º, n.º 2, ambos da CRP – inconstitucionalidade orgânica, dada a ausência de lei de autorização legislativa.
- iii. **Tributação, em IRS, de mais-valias decorrentes da alienação de obras de arte com produção de efeitos a 1 de janeiro de 2023** (norma oneradora). Situação de retroatividade inautêntica / retrospectividade, admissível à luz do artigo 103.º/3 da CRP. Referência à posição do Tribunal Constitucional - Acórdão n.º 128/2009 do TC e análise da conformidade com o princípio da proteção da confiança (na vertente segurança jurídica), à luz do artigo 2.º da CRP. Discussão sobre relevância do interesse público.
- iv. **Aumento da taxa de tributação autónoma com produção de efeitos a 1 de janeiro de 2023** (norma oneradora). Caracterizar a tributação autónoma como facto tributário de obrigação única, referindo que se trata de uma situação de retroatividade inautêntica / retrospectividade, inadmissível à luz do artigo 103.º/3 da CRP. Referência à evolução da jurisprudência a este respeito (Acórdãos 18/2011; 310/2012 e 617/2012, todos do Tribunal Constitucional).

### Grupo II

- i. **Incidência pessoal de IRS:** Caracterização de Anita e Bernardo enquanto sujeitos passivos de IRS, residentes em território português e aí auferindo rendimentos (artigos 13.º, n.º 1 e 16.º, n.º 1, alínea a), do CIRS), tributados pelo seu rendimento mundial “*worldwide income*” (artigo 15.º, n.º 1, do CIRS), incluindo os rendimentos obtidos / com fonte no Mónaco. Anita, Bernardo e os dois filhos menores integram o mesmo agregado familiar (artigo 13.º, n.º 4, alínea a) e n.º 5, alínea a), do CIRS. Opção pela tributação conjunta (artigo 13.º, n.ºs 2 e 3 do CIRS), aplicando-se nesse caso o quociente familiar (artigo 69.º, n.ºs 1 e 3, do CIRS).
- ii. **Incidência real de IRS:**
  - Quanto a Anita
    - **Honorários de consultoria fiscal:** Rendimentos da categoria B (artigo 3.º, n.º 1, alínea b) e artigo 151.º do CIRS - Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto (código 4012). Determinação dos rendimentos com base no regime simplificado (artigo 28, n.º 1, alínea a), e n.º 2, e artigo 31.º, ambos do CIRS), podendo optar pelo regime da contabilidade organizada, aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS. Rendimento que pode ser sujeito a retenção na fonte à taxa de 25% quando colocado à disposição (artigo 101.º, n.º 1, alínea b), do CIRS).
    - **Alienação de ações:** Rendimento da categoria G (artigo 9.º, n.º 1, alínea a), e n.º 4, alínea a), e artigo 10.º, n.º 1, alínea b), todos do CIRS), tributado nos termos do artigo 43.º do CIRS, sendo considerado apenas 50 % valor do saldo, por se tratar de pequena empresa não cotada em mercado regulamentado. Aplicação da taxa especial de 28% (artigo 72.º, n.º 1, alínea c), do CIRS). Opção pelo englobamento (artigos n.ºs 72.º, n.º 13 e 22.º, n.º 3, alínea b), do CIRS).
    - **Rendas:** Rendimento da categoria F (artigo 8.º, n.º 1, do CIRS), tributado nos termos do artigo 41.º do CIRS, aplicando-se a taxa especial de 28% (artigo 72.º, n.º 1, alínea e), do CIRS, sendo de referir o disposto no n.º 2 mesmo artigo). Opção pelo englobamento (artigos n.ºs 72.º, n.º 13 e 22.º, n.º 3, alínea b), do CIRS). Referência à possibilidade de dedução ao rendimento bruto dos gastos documentalmente comprovados efetivamente suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir aquele rendimento, excluindo, contudo, os gastos com a compra de eletrodomésticos e de quadros para decoração (artigo 41.º, n.º 1, do CIRS).
  - Quanto a Bernardo

- **Honorários de arquitetura:** Rendimento da categoria B (artigo 3.º, n.º 1, alínea b) e artigo 151.º do CIRS - Portaria n.º 1011/2001, de 21 de Agosto (código 1001). Determinação dos rendimentos com base no regime simplificado (artigo 28, n.º 1, alínea a), e n.º 2, e artigo 31.º, ambos do CIRS), podendo optar pelo regime da contabilidade organizada, aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS. Ponderação sobre o regime fiscalmente mais vantajoso, considerando, em especial, os elevados custos incorridos por Bernardo). Rendimento que pode ser sujeito a retenção na fonte à taxa de 25% quando colocado à disposição (artigo 101.º, n.º 1, alínea b), do CIRS).
  - **Juros Banco português:** Rendimentos da categoria E (artigo 5.º, n.º 2, alínea b) do CIRS), determinado nos termos do artigo 40.º e ss. do CIRS e sujeitos a retenção na fonte definitiva à taxa liberatória de 28% (artigo 71º, n.º 1, alínea a), do CIRS), podendo ser englobados por opção do titular (artigos 22.º, n.º 3 e 71.º, n.ºs 8 e 9, do CIRS).
  - **Juros Banco Mónaco:** Rendimentos da categoria E (artigo 5.º, n.º 2, alínea b) do CIRS), determinado nos termos do artigo 40.º e ss. do CIRS e sujeitos à taxa especial de 35% (artigo 72.º, n.º 17, alínea a), do CIRS). Referência ao Mónaco enquanto território com um regime fiscal claramente mais favorável, constando da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, *ex vi* artigo 63.º-D, n.º 1, da LGT.
- iii. **Despesas com os filhos:** despesas de educação – dedução à coleta nos termos do artigo 78.º D do CIRS.
- iv. **Responsabilidade tributária:** Referência ao Banco português enquanto entidade obrigada à retenção na fonte, porquanto substituto tributário e, por essa via, sujeito passivo (artigos 18.º, n.º 3, e 20.º, ambos da LGT). Identificação de uma situação de responsabilidade tributária, sendo a mesma originária do substituído e subsidiária do substituto (artigos 22.º, 23.º e 28.º, n.º 2, todos da LGT).

### Grupo III

- i. **Incidência pessoal e real de IRC:** enquadramento da sociedade **RemodelaMaisMais S.A.** enquanto sujeito passivo de IRC (artigos 1.º e 2.º, n.º 1, alínea a), ambos do CIRC), tributada pelo seu lucro (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. Aplicação da alíquota de 21% (artigo 87.º, n.º 1, do CIRC). Indicação que a existência de prejuízos fiscais nos últimos três anos sem justificação plausível poderá determinar a aplicação de métodos indiretos para o apuramento da matéria tributável (artigo 57.º do CIRC e artigo 87.º e ss. da Lei Geral Tributária);
- ii. **Outros aspetos - determinação da matéria coletável de IRC:**
- **Preços de transferência:** Referência à regra específica antiabuso em matéria de preços de transferência do artigo 63.º do CIRC. Identificação da existência de relações especiais quer no caso das empresas participadas localizadas na Holanda (artigo 63.º, n.º 4, alínea a), do CIRC), quer no caso da empresa localizada nas Ilhas Cayman (artigo 63.º, n.º 4, alínea h), do CIRC). Referência às Ilhas Cayman enquanto território com um regime fiscal claramente mais favorável, constando da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, *ex vi* artigo 63.º-D, n.º 1, da LGT). Ajustamento do lucro tributável (artigo 63.º, n.º 9, do CIRC).
  - **Dedutibilidade do pagamento pelos serviços prestados:** não dedutibilidade do gasto referente ao pagamento pelos serviços prestados à sociedade com sede nas Ilhas Cayman, país com um regime fiscal claramente mais favorável (artigo 63.º-D da LGT e Portaria n.º 150/2004, atualizada à data), caso o sujeito passivo não prove que tais encargos correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado (artigo 23.º-A, n.º 1, alínea r), do CIRC).
  - **Despesas não documentadas e das multas:** não dedutibilidade das despesas não documentadas e das multas (artigo 23.º A, n.º 1, alíneas b) e e), do CIRC). Sujeição da tributação autónoma das despesas não documentadas, à alíquota de 50%, (artigo 88.º, n.º 1, do CIRC), agravada em 10 pontos percentuais em ano de prejuízos fiscais (artigo 88.º, n.º 14, do CIRC), não sendo o *quantum* de tributação autónoma dedutível, cf. o artigo 23.º-A, n.º 1, alínea a) do CIRC.
  - **Despesas com concertos de opera oferecidos a clientes:** despesas de representação sujeitas a tributação autónoma, à alíquota de 10% (artigo 88.º, n.º 7, do CIRC), podendo em ano de prejuízos ser agravada em 10 pontos percentuais (artigo 88.º, n.º 14, do CIRC).
  - **Bónus aos administradores:** Sujeição a tributação autónoma do pagamento de bónus aos administradores em valor superior a 36 mil euros cada, à alíquota de 35%, nos termos do artigo 88.º, n.º 13, b), do CIRC, agravada em 10 pontos percentuais em ano de prejuízos fiscais (artigo 88.º, n.º 14, do CIRC), não sendo o *quantum* de tributação autónoma dedutível, cf. o artigo 23.º-A, n.º 1, alínea a) do CIRC.

**Grupo I – 6 valores; Grupo II – 8 valores; Grupo III – 6 valores.**