

DIREITO FISCAL – 4.º ANO DIA
Exame Escrito Época Normal – Ano Letivo de 2023/2024

Regência: Professora Doutora Ana Paula Dourado

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

Viera Raposo

25 de janeiro de 2024 / Duração: 90 minutos

Grupo I

No dia 25 de janeiro de 2024 foram apresentadas diversas propostas:

- i. Por Decreto-Lei simples, a criação de uma “taxa de maior solidariedade” que incidirá sobre os sujeitos passivos de IRS cujos rendimentos anuais excedam 100.000 mil euros;
- ii. Por Decreto-Lei simples, o aumento da alíquota de tributação autónoma sobre as despesas de representação (de 10% para 15%);
- iii. Por deliberação da Assembleia Municipal de Lisboa, a tributação de mais-valias decorrentes da alienação de obras de arte que se encontrem localizadas em edifícios do Município, com vista ao aumento das receitas municipais;
- iv. Os Decreto-lei simples referidos nas alíneas (i) e (ii) anteriores produzem efeitos a 1 de janeiro de 2024.

A sociedade ARConsulting Portugal presta serviços de auditoria e consultoria. Em 2023 celebrou com outras sociedades do Grupo multinacional ARConsulting diversos contratos. Em resultado de uma inspeção tributária, foi verificado o seguinte:

- i. A contraprestação paga pelos serviços prestados pela ARConsulting Holanda eram muito superiores ao “normal”;
- ii. A existência de gastos sem documento de suporte justificativo dos custos;
- iii. A aquisição de um barco de recreio;
- iv. O pagamento de bónus de mais de 30.000 mil euros aos administradores.

Foi ainda detetado que a ARConsulting Portugal não pagou o IRC referente ao ano de 2022. A sociedade está atualmente com graves dificuldades financeiras. Os atuais gestores da sociedade não estão preocupados com a situação, dado que apenas iniciaram funções em dezembro de 2022.

Grupo II

André e Rita unidos de facto, vivem com o filho adotivo Lucas, menor, e com o filho João, de 27 anos.

Até março de 2023, André trabalhou na filial portuguesa da multinacional ARConsulting Portugal, recebendo um salário mensal de 3.500 euros. Contudo, no início daquele ano recebeu uma proposta de trabalho de uma empresa luxemburguesa, tendo-se mudado em 1 de abril para esse país. Além do salário mensal de 5.000 mil euros que passou a auferir desde abril de 2023, recebeu ainda nesse ano o valor de 10.000 mil euros a título de dividendos, provenientes de ações que detém numa empresa portuguesa, bem como rendimentos do arrendamento de um imóvel localizado em Coimbra de que é proprietário.

Rita é professora do ensino secundário e auferir um salário anual de 27.000 mil euros, a que acresce um abono de família e ajudas de custo. Em 2023 alienou com ganho o apartamento onde vivia com a família e comprou um outro mais perto dos pais. Recebeu ainda uma remuneração de títulos de dívida pública.

Em 2023, João entrou no mercado de trabalho e celebrou o seu primeiro contrato de trabalho com a PAT-Portugal, com sede em Lisboa, como tripulante de aviões.

André e Rita pagam mensalmente um seguro de saúde que abrange toda a família.

Quid iuris?

Grupo I – 12 valores; Grupo II – 8 valores

Grelha de Correção

Grupo I – 12 valores; Grupo II – 8 valores

- i. **Natureza da “taxa de maior solidariedade” e criação por decreto-lei simples:** discussão sobre as características do tributo, concluindo que se trata de um imposto, ponderando, designadamente, os seguintes elementos: (i) ausência de contraprestação específica (artigo 4.º, n.º 1, da LGT) e teste da bilateralidade; (ii) não assentar na correlação económica das prestações, prescindindo do nexos característico dos tributos bilaterais (ou seja, constitui um tributo unilateral); (iii) orientar-se pela capacidade contributiva dos sujeitos passivos do IRS, revelada pelos rendimentos obtidos; e (iv) tributo “*ad valorem*”. A criação da “taxa de maior solidariedade” por decreto-lei não autorizado viola o princípio da legalidade. Inconstitucionalidade orgânica, por 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.
- ii. **Aumento da alíquota de tributação autónoma por decreto-lei simples:** o aumento da alíquota de tributação autónoma por decreto-lei não autorizado viola o princípio da legalidade, dado tratar-se de um elemento essencial do imposto. Inconstitucionalidade orgânica, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i) e do artigo 103.º, n.º 2, ambos da CRP.
- iii. **Criação de impostos por deliberação da Assembleia Municipal de Lisboa:** a criação de normas de incidência para a tributação de mais-valias decorrentes da alienação de obras de arte por decreto-lei não autorizado viola o princípio da legalidade. Caracterização das competências tributárias dos municípios (artigo 238.º, n.º 4 da CRP). Inconstitucionalidade orgânica, por 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.
- iv. **Aplicação da lei no tempo:** (a) identificar uma norma oneradora, e caracterizar a tributação autónoma como facto tributário de obrigação única, referindo que se trata de uma situação de retroatividade autêntica, inadmissível à luz do artigo 103.º, n.º 3, da CRP. Referência à evolução da jurisprudência a este respeito (Acórdãos 18/2011; 310/2012 e 617/2012, todos do Tribunal Constitucional); e (ii) identificar as normas do regime como oneradoras, e caracterizar a situação de retroatividade inautêntica / retrospectividade, admissível à luz do artigo 103.º, n.º 3, da CRP. Referência à posição do TC, nomeadamente no Acórdão n.º 128/2009, e análise da conformidade com o princípio da proteção da confiança (na vertente da segurança jurídica), à luz do artigo 2.º da CRP. Discussão sobre relevância do interesse público.
- v. **Incidência pessoal e real de IRC:** enquadramento da sociedade ARConsulting Portugal 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).
- vi. **Preços de transferência:** ponderar a aplicação da cláusula especial antiabuso em matéria de preços de transferência prevista no artigo 63.º do CIRC. Identificação da existência de relações especiais (artigo 63.º, n.º 4, do CIRC). Possível ajustamento do lucro tributável (artigo 63.º, n.º 9, do CIRC).
- vii. **Despesas não documentadas:** não dedutibilidade das despesas não documentadas (artigo 23.º A, n.º 1, alínea b) do CIRC) e tributação autónoma à alíquota de 50%, (artigo 88.º, n.º 1, do CIRC), não sendo o *quantum* de tributação autónoma dedutível, cf. o artigo 23.º-A, n.º 1, alínea a), do CIRC.
- viii. **Aquisição de barco de recreio:** discussão sobre a não dedutibilidade do gasto (artigo 23.º A, n.º 1, alínea k), do CIRC).
- ix. **Bónus administradores:** discussão sobre a dedutibilidade do gasto (artigo 23.º, n.º 1 e n.º 2 alínea d), do CIRC). Gasto sujeito a tributação autónoma, aplicando-se a alíquota de 35%, nos termos do artigo 88.º, n.º 13, alínea b), do CIRC, não sendo o *quantum* de tributação autónoma dedutível, cf. o artigo 23.º-A, n.º 1, alínea a), do CIRC.
- x. **Responsabilidade tributária:** analisar a responsabilidade subsidiária dos gestores, nos termos dos artigos 23.º e 24.º da LGT.

Grupo II

Incidência pessoal de IRS

- i. **André e Rita:** caracterização de André e Rita enquanto sujeitos passivos de IRS (artigo 13.º, n.º 1, do CIRS). Discussão sobre a residência de André em Portugal no ano de 2023, dado que aqui permaneceu por um período inferior a 183 dias (artigo 16.º, n.º 1, alínea a) do CIRS). Não sendo considerado residente, é tributado apenas pelos rendimentos obtidos em Portugal (artigo 15.º, n.º 2 e artigo 18.º, n.º 1, alíneas a), g) e h), do CIRS). Rita,

por sua vez, é residente em território português (artigo 16.º, n.º 1, alínea a), do CIRS) e por isso tributada pelo seu rendimento mundial “*worldwide income*” (artigo 15.º, n.º 1, do CIRS). André, Rita e o filho Lucas integram o mesmo agregado familiar (artigo 13.º, n.º 4, alínea a) e n.º 5, alínea a), do CIRS).

- ii. **João:** caracterização de João enquanto sujeito passivo de IRS (artigo 13.º, n.º 1, do CIRS), não integrando o agregado familiar dos pais (André e Rita), cf. artigo 13.º, n.º 5, alínea c), do CIRS). Discussão sobre a residência de João em Portugal (artigo 16.º, n.º 1, alínea d) do CIRS), concluindo que se considera residente em Portugal pelo facto de estar ao serviço de entidade com sede em Portugal.

Incidência real de IRS

Quanto a André

- i. **Salário:** rendimento da categoria A (artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2 do CIRS), determinado nos termos do artigo 25.º e ss. do CIRS. Na hipótese, tratando-se de sujeito passivo não residente, discussão sobre a aplicação da taxa liberatória de 25% prevista na alínea a) do n.º 4 do artigo 71.º do CIRS.
- ii. **Dividendos:** rendimento da categoria E (artigo 5.º, n.º 2, alínea h), do CIRS), tributado nos termos do artigo 40.º, n.º 1, do CIRS e sujeito à alíquota especial de 28% (artigo 72.º, n.º 1, alínea d), do CIRS).
- iii. **Rendas (apartamento em Coimbra):** rendimento da categoria F (artigo 8.º, n.º 1 do CIRS), tributado nos termos do artigo 41.º do CIRS, aplicando-se a alíquota especial de 28% (artigo 72.º, n.º 1, alínea e) do CIRS, sendo de referir o disposto no n.º 2 mesmo artigo). Referência ao artigo 72.º, n.º 15, do CIRS.
- iv. Indicação da possibilidade de eliminação/atenuação da dupla tributação jurídica internacional (artigo 81.º do CIRS).

Quanto a Rita

- v. **Salário:** rendimento da categoria A (artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2 do CIRS), determinado nos termos do artigo 25.º e ss. do CIRS, sujeito a englobamento obrigatório (artigo 22.º, n.º 1 e n.º 3, alínea b) *a contrario* do CIRS), aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS. Rendimento sujeito a retenção na fonte por conta do imposto devido ao final (artigos 98.º, n.º 1 e 99.º, n.º 1, alínea a) do CIRS).
- vi. **Abono de família:** remuneração acessória que constitui rendimento da categoria A (artigo 2.º, n.º 3, alínea b), subalínea 1, do CIRS), sujeito a tributação na parte em que exceder o limite legal estabelecido. Remissão para as regras de determinação acima.
- vii. **Ajudas de custo:** rendimento da categoria A (artigo 2.º, n.º 3, alínea d), do CIRS), nas condições aí previstas. Remissão para as regras de determinação acima.
- viii. **Rendimento da venda de imóvel:** ponderar eventual rendimento da categoria G – mais-valia imobiliária (artigos 9.º, n.º 1, alínea a) e 10.º, n.º 1, alínea a), do CIRS). Referência à aplicação do regime do reinvestimento previsto no artigo 10.º, n.º 5, do CIRS e análise das respetivas condições. Rendimento determinado nos termos do artigo 43.º do CIRS, sujeito o englobamento (artigos 22.º, n.º 1, do CIRS), aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS.
- ix. **Títulos dívida pública:** rendimento da categoria E (artigo 5.º, n.º 2, alínea c), do CIRS), determinado nos termos do artigo 40.º e ss. do CIRS e sujeito a retenção na fonte definitiva à taxa liberatória de 28% (artigo 71.º, n.º 1, alínea a), do CIRS), podendo ser englobado por opção do titular (artigos 22.º, n.º 3 e 71.º, n.ºs 8 e 9, do CIRS).

Quanto a João

- x. **Salário:** rendimento da categoria A (artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e n.º 2 do CIRS), determinado nos termos do artigo 25.º e ss. do CIRS, sujeito a englobamento obrigatório (artigo 22.º, n.º 1 e n.º 3, alínea b) *a contrario* do CIRS), aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS. Rendimento sujeito a retenção na fonte por conta do imposto devido ao final (artigos 98.º, n.º 1 e 99.º, n.º 1, alínea a), do CIRS. Valorização da referência à opção pela aplicação do regime de isenção previsto no artigo 12.º-B do CIRS, atenta a extensão daquele regime até aos 30 anos, mediante os requisitos aí previstos.
- xi. **Despesas com o seguro de saúde:** aplicação da dedução à coleta prevista no artigo 78.º, n.º 1, alínea c) e 78.º-C, abrangendo apenas os membros do agregado familiar.