

Direito Fiscal – 4.º Ano

Exame Escrito Época de Recurso – Ano Letivo de 2024/2025

Regência: Professora Doutora Paula Rosado Pereira

Colaboradores: Mestres Daniela Pessoa Tavares e Eduardo Vieira Raposo

17 de fevereiro de 2025 – Duração 90 minutos

I

O Governo aprovou, em 17 de fevereiro de 2025, um pacote de medidas de simplificação fiscal, incluindo, nomeadamente, as seguintes medidas: (i) por Decreto-Lei Simples, a criação de uma *flat tax* - taxa única de IRS de 25%, substituindo as atuais taxas previstas no artigo 68.º do CIRS; (ii) por Portaria, a criação de uma dedução à coleta até 100 euros para os sujeitos passivos que utilizem o IRS automático ou a declaração pré-preenchida. A Assembleia da República pretende aprovar em seguida uma norma para tributar como mais-valia de IRS os ganhos resultantes da alienação de “obras de arte de muitíssimo valor histórico e cultural”. Todas as medidas entram em vigor em 2026, com exceção da primeira, aplicável desde 1 de janeiro de 2025.

Os dois administradores da sociedade CodexGo S.A., com sede em Lisboa, consideram que a nova taxa única do IRS tem de ser acompanhada de ainda mais simplificação, e decidem deixar de efetuar a retenção na fonte sobre os salários dos trabalhadores. Além disso, decidem ainda efetuar uma alteração na política remuneratória, a qual consiste no pagamento de regalias não diretamente aos trabalhadores, mas sim aos seus familiares mais chegados, evitando assim a tributação dos trabalhadores quanto à totalidade dos rendimentos do trabalho.

Quid Iuris?

II

Carmita é explicadora por conta própria e auferir rendimentos anuais que totalizam 35 mil euros. Nesse mesmo ano recebeu rendimentos decorrentes da alienação de ações que detinha numa pequena sociedade portuguesa não cotada. Além disso, recebeu ainda rendimentos resultantes do arrendamento de um imóvel localizado em Coimbra, tendo equipado esse imóvel com novos eletrodomésticos e ainda três quadros de decoração.

Filipe, cônjuge de Carmita, é Professor Universitário e auferir um rendimento anual no valor de 40 mil. Este ano teve ainda ganhos com a venda de uma casa de férias em Granada (Espanha) e recebeu juros avultados de um depósito a prazo pagos por uma instituição de crédito localizada no Panamá.

Quid Iuris?

Grupo I – 13 valores; Grupo II – 7 valores

Grelha de Correção

Grupo I – 13 valores; Grupo II – 7 valores

I

- i. **Criação de uma *flat tax* pelo Governo através de Decreto-Lei simples:**
 - a. Princípio da legalidade fiscal: a substituição das taxas gerais de IRS, previstas no artigo 68.º do CIRS, por uma *flat tax*, está sujeita a reserva de lei, pelo que não poderia ser aprovada por Decreto-Lei simples. Concluir pela inconstitucionalidade orgânica, por violação do artigo 165.º, n.º 1, alínea i) e do artigo 103.º, n.º 2, ambos da CRP.
 - b. Princípio da progressividade e funções redistributivas do IRS: analisar o disposto no artigo 104.º, n.º 1 da CRP, fundamentando a violação daquela disposição.
 - c. Princípio da não retroatividade fiscal: identificar a norma como oneradora (ainda que apenas parcialmente, comparando com o regime vigente – taxas progressivas), concluindo por uma 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.
- ii. **Criação de uma dedução à coleta pelo Governo através de Portaria**: norma inconstitucional por violação do princípio da legalidade, nos termos dos artigos 103.º, n.º 2, 165, n.º 1, alínea i), e 165, n.º 2, 1ª parte, todos da CRP. Referência a uma situação de inconstitucionalidade orgânica e formal, uma vez que i) o Governo não dispunha de autorização e ii) a Portaria prevê a criação de um benefício fiscal (o que extravasa aspetos estritamente técnicos), não constituindo esta um ato normativo nos termos de artigo 112.º da CRP.
- iii. **Criação de uma regra de tributação dos ganhos resultantes da alienação de “obras de arte de muitíssimo valor histórico e cultural”**: a utilização de conceitos indeterminados para determinar a incidência objetiva do imposto (*an*) não assegura um mínimo de clareza e de transparência do tipo, sendo por isso inconstitucional por violação do princípio da tipicidade, corolário do princípio da legalidade (em sentido material), nos termos do artigo 103.º, n.º 2 da CRP.
- iv. **Sociedade CodexGo S.A.**: enquadramento 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).
- v. **Responsabilidade tributária**: referência à CodexGo S.A. enquanto entidade obrigada à retenção na fonte, porquanto substituto tributário e, por essa via, sujeito passivo (artigos 18.º, n.º 3, 20.º e 22.º, n.º 1 e n.º 4, todos da LGT e 98.º e 99.º do CIRS). Identificação de uma situação de responsabilidade tributária subsidiária em caso de substituição, sendo a mesma originária do substituído e subsidiária do substituto (artigos 22.º, 23.º e 28.º, n.º 2, todos da LGT). Indicar a possível responsabilidade subsidiária dos administradores (artigos 23.º e 24.º da LGT).
- vi. **Alargamento âmbito subjetivo no IRS**: indicar que a estratégia não irá produzir os resultados pretendidos dado que constituem rendimentos do trabalho do sujeito passivo (categoria A) os benefícios ou regalias atribuídos pela respetiva entidade patronal a qualquer outra pessoa do seu agregado familiar ou que a ele esteja ligado por vínculo de parentesco ou afinidade até ao 3.º grau da linha colateral, ao qual se equipara a relação de cada um dos unidos de facto com os parentes do outro (artigo 2.º, n.º 11 do CIRS).

II

- i. **Incidência pessoal de IRS**: caracterização de Carmita e Filipe 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 em Granada. Carmita e Filipe integram o mesmo agregado familiar (artigo 13.º, n.º 4, 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**: rendimentos auferidos pelo sujeito passivo **Carmita**:
 - **Rendimento das explicações**: rendimento da categoria B, cf. o artigo 3.º, n.º 1, alínea b) do CIRS, com o código 8010, cf. a tabela de atividades do artigo 151.º do CIRS, determinado com base no regime simplificado (artigo 28, n.º 1, alínea a), e n.º 2, e artigo 31.º, ambos do CIRS), com possibilidade de opção

pelo regime da contabilidade organizada (artigo 28.º, n.º 3 do CIRS). Este rendimento é sujeito a englobamento, cf. o artigo 22.º, n.º 3 *a contrario* do CIRS, aplicando-se as alíquotas constantes da tabela geral do artigo 68.º do CIRS. Rendimento sujeito a retenção na fonte, cf. o artigo 101.º, n.º 1, alínea b) do CIRS.

– **Ganhos da alienação de ações:** rendimento da categoria G – mais-valia mobiliária (artigo 9.º, n.º1, 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). Referência ao artigo 72.º, n.º 14 do CIRS.

– **Rendas:** rendimento da categoria F (artigo 8.º, n.º1 do CIRS), tributado nos termos do artigo 41.º do CIRS, aplicando-se a taxa especial de 28% (artigo 72.º, n.º1, 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 artigos de quadros para decoração (artigo 41.º, n.º1 CIRS).

a) **Incidência real de IRS:** rendimentos auferidos pelo sujeito passivo **Filipe:**

– **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 n.ºs 98.º, n.º1, 99.º, n.º 1, alínea a) do CIRS).

– **Ganhos da alienação de imóvel em Granada:** 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, não se encontrando a mais-valia excluída de tributação nos termos do artigo 10.º, n.º 5 do CIRS. Rendimento determinado nos termos do artigo 43.º do CIRS, sendo o saldo considerado em apenas 50% (artigo 43.º, n.º 2, alínea b do CIRS) e sujeito o 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.

– **Juros:** rendimento da categoria E (artigo 5.º, n.º 2, alínea b) do CIRS), determinados nos termos do artigo 40.º e ss. do CIRS, e sujeito a retenção na fonte definitiva à taxa liberatória de 35% (artigo 72.º, n.º 18, alínea a) do CIRS). Referência ao Panamá 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.