

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.101º-C - Dispensa de retenção na fonte e reembolso de imposto relativo a rendimentos auferidos por não residentes
- Assunto: Rendimentos pagos por Conferênciacurso de índole religiosa/espiritual - retenção na fonte a não residentes - eventual dispensa ao abrigo de CDT
- Processo: 28154, com despacho de 2025-05-19, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação
- Conteúdo:
1. A requerente, conforme consta no respetivo cartão de pessoa coletiva emitido pelo Instituto dos Registos e Notariado (IRN), possui o estatuto de pessoa coletiva religiosa (não católica).
 2. Porém, ainda que possa estar abrangida pela alínea c) do n.º1 do artº 32º da Lei da Liberdade Religiosa (Lei n.º 16/2001, de 22 de junho), onde consta que "As pessoas colectivas religiosas inscritas estão isentas de qualquer imposto ou contribuição geral, regional ou local, sobre os seminários ou quaisquer estabelecimentos efetivamente destinados à formação dos ministros do culto ou ao ensino da religião", tal isenção abrange os rendimentos auferidos pela requerente, e não os pagos pela mesma a individualidades convidadas para prestar conferências serviços.
 3. Aliás, pese embora o n.º1 do artº31º da mesma Lei estabeleça que "As igrejas e demais comunidades religiosas podem livremente, sem estarem sujeitas a qualquer imposto:
 - a) Receber prestações dos crentes para o exercício do culto e ritos, bem como donativos para a realização dos seus fins religiosos, com carácter regular ou eventual;
 - b) Fazer colectas públicas, designadamente dentro ou à porta dos lugares de culto, assim como dos edifícios ou lugares que lhes pertençam;
 - c) Distribuir gratuitamente publicações com declarações, avisos ou instruções em matéria religiosa e afixá-las nos lugares de culto.
 4. Ora, não obstante a requerente tenha esclarecido que suportou os pagamentos efetuados com os donativos recebidos dos participantes que apoiaram a realização do evento (o que, na prática, significa que foram estes a suportar, indiretamente, as conferências/cursos), o que aqui está em causa não é a tributação destes donativos (que estão isentos ao abrigo da atrás referida alínea a) do n.º1 do artº31º da Lei da Liberdade Religiosa (Lei n.º 16/2001, de 22 de junho), mas sim a tributação dos rendimentos auferidos pelos ministrantes das conferências/cursos.
 5. E, de acordo com o n.º2 desse mesmo artigo, "Não está abrangido pelo disposto no número anterior o preço de prestações de formação, terapia ou aconselhamento espiritual, oferecidas empresarialmente".
 6. O que manifestamente é aqui o caso.
 7. Conforme se extrai da leitura dos recibos de pagamento, os mesmos respeitam à remuneração paga por conferênciacurso de índole religiosa/espiritual, estruturada para ser lecionada em blocos diários de 2 horas e 30 minutos, com o valor/hora de X.
 8. Ora, tais remunerações, não podem deixar de ser considerados como o "preço de prestações de formação oferecidas de forma comercial (empresarialmente), na medida em que, como confirmou a requerente, são suportadas pelos donativos recebidos dos participantes nos eventos.
 9. Estes rendimentos são enquadráveis na categoria B do IRS (rendimentos empresariais e profissionais), nos termos do n.º1 do artº1º e da alínea b) do n.º1 do artº3º do Código do IRS (CIRS),
 10. Sendo que, ao abrigo da alínea f) do n.º1 do artº 18º do Código do IRS (CIRS), são

considerados como obtidos em Portugal (rendimentos decorrentes de atividades profissionais e de outras prestações de serviços, incluindo as de carácter científico, artístico, técnico e de intermediação na celebração de quaisquer contratos, realizadas ou utilizadas em território português, com exceção das relativas a transportes, telecomunicações e atividades financeiras, desde que devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento).

11. Desse modo, e no que toca à sua tributação, estão sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa liberatória de 25 %, conforme estabelecido na alínea a) do nº4 do artº71º do CIRS.

12. Porém, tratando-se de rendimentos auferidos por não residentes, existe a possibilidade de dispensa de retenção na fonte, de acordo com o disposto no nº1 do artº101º-C do CIRS:

"Não existe obrigação de efetuar a retenção na fonte de IRS, no todo ou em parte, consoante os casos, relativamente aos rendimentos referidos no artigo 71.º quando, por força de uma convenção destinada a evitar a dupla tributação celebrada por Portugal, a competência para a tributação dos rendimentos auferidos por um residente do outro Estado contratante não seja atribuída ao Estado da fonte ou o seja apenas de forma limitada".

13. Ora, tal situação só se afigura aqui aplicável a Y, alegadamente residente na Índia (Estado com o qual celebrou convenção para evitar a dupla tributação), uma vez que Portugal não celebrou com o Butão qualquer convenção da mesma natureza, e, nessa medida, relativamente a Z, a requerente está obrigada a efetuar a retenção na fonte à taxa de 25%, nos termos atrás indicados.

14. Quanto a Y, estabelece o nº1 do artº 14º da convenção para evitar a dupla tributação celebrada entre Portugal e Índia, que os rendimentos obtidos por um residente de um Estado Contratante pelo exercício de uma profissão liberal ou de outras atividades de carácter independente só podem ser tributados nesse Estado, exceto nas seguintes circunstâncias, caso em que tais rendimentos também podem ser tributados no outro Estado Contratante:

a) Se esse residente dispuser, de forma habitual, no outro Estado Contratante de uma instalação fixa para o exercício das suas actividades; neste caso, só pode ser tributada no outro Estado Contratante a parte dos rendimentos que for imputável a essa instalação fixa; ou

b) Se o residente permanecer no outro Estado Contratante durante um período ou períodos que excedam, no total, 183 dias, em qualquer período de 12 meses com início ou termo no ano fiscal em causa; neste caso, só pode ser tributada no outro Estado Contratante a parte dos rendimentos obtidos das actividades exercidas nesse outro Estado.

15. Assim, caso não se verifiquem os pressupostos ali elencados que permitam a tributação em Portugal (instalação fixa para o exercício da atividade em Portugal ou permanência em território português por mais de 183 dias), só a Índia pode exercer o poder tributário, não existindo, por conseguinte, obrigação de efetuar a retenção na fonte por parte da requerente.

16. Todavia, para que tal dispensa possa ser operada, Y deve, enquanto beneficiário do rendimento, e ao abrigo do nº2 do a referido artº101º-C do CIRS, fazer prova perante a entidade que se encontra obrigada a efetuar a retenção na fonte (a requerente) da verificação dos pressupostos que resultem de convenção para evitar a dupla tributação, de um outro acordo de direito internacional, ou ainda da legislação interna aplicável, através da apresentação de formulário de modelo aprovado para o efeito (no caso o Mod-21-RFI), acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência (no caso a Índia) que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado.

17. Porém, frisa o nº5 da mesma norma, quando não seja efetuada a prova até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto (dia 20 do mês seguinte àquele em que os rendimentos foram pagos ou colocados à disposição - nº3 do artº98º do CIRS), fica o substituto tributário (a entidade pagadora dos requerentes, no caso a requerente) obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos da lei.

18. Se a retenção tiver sido efetuada, porque aquela prova não foi feita dentro do prazo, o beneficiário do rendimento (Y), pode solicitar o reembolso total ou parcial do imposto que tenha sido retido na fonte, no prazo de dois anos a contar do termo do ano em que se verificou o facto gerador do imposto, mediante a apresentação de um formulário de modelo aprovado para o efeito (no caso o Mod.24-RFI), acompanhado de documento emitido pelas autoridades competentes do respetivo Estado de residência, que ateste a sua residência para efeitos fiscais no período em causa e a sujeição a imposto sobre o rendimento nesse Estado.