

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CDT Reino Unido / CIRS

Artigo: 15º CDT Reino Unido / 81º CIRS

Assunto: Tributação dos rendimentos auferidos por um residente não habitual em Portugal pela prestação de trabalho a bordo de um navio de uma empresa sediada no Reino Unido

Processo: 4368/2019, Despacho de 30/05/2019, do Diretor de Serviços de Relações Internacionais

Conteúdo: O requerente, cidadão britânico, registado no cadastro de 'residente não habitual', trabalha ocasionalmente na marinha mercante do Reino Unido, para uma empresa sediada no Reino Unido e sem estabelecimento estável em Portugal

Neste contexto pretende ser esclarecido quanto aos rendimentos auferidos por decorrência da atividade mencionada.

Nos termos do nº1 do artº15º da Convenção para evitar a Dupla Tributação (CDT) celebrada entre Portugal e o Reino Unido (aplicável, independentemente do disposto na lei interna, por decorrência do nº2 do artº8º da Constituição da República Portuguesa – CRP), com ressalva do disposto no artigo 17º (relativo a pensões), os salários, ordenados e remunerações similares, que não sejam aquelas a que se aplica o artigo 18.º (funções públicas), obtidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante (Portugal) só podem ser tributados nesse Estado (Portugal), a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante (Reino Unido). Se o emprego for aí exercido (Reino Unido), as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado (Reino Unido).

Acrescendo o nº2 que, não obstante o disposto no parágrafo 1), as remunerações obtidas por um residente de um Estado Contratante (Portugal) de um emprego exercido no outro Estado Contratante (Reino Unido) só podem ser tributadas no Estado primeiramente mencionado (Portugal) se:

- a) O beneficiário permanecer no outro Estado (Reino Unido) durante um período ou períodos que, no ano fiscal em causa, não excedam, no total, 183 dias;
- b) As remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente do outro Estado (Reino Unido);
- c) As remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável ou por uma instalação fixa que a entidade patronal tenha no outro Estado (Reino Unido).

.Por outro lado, estabelece o nº3, não obstante as disposições anteriores deste artigo, as remunerações de um emprego exercido a bordo de um navio ou de uma aeronave no

tráfego internacional, podem ser tributadas no Estado Contratante em que estiver situada a direção efetiva da empresa.

Ora, desde logo, da leitura das referidas normas e de acordo com o indicado pelo requerente, verifica-se que a previsão do nº2 do artº15º, isto é, a tributação exclusiva do Estado da residência (Portugal), fica afastada pela não verificação da totalidade das condições para tal ali estabelecidas (a norma exige que as mesmas sejam cumulativas).

De facto, pese embora a permanência do requerente no Reino Unido não exceda 183 dias, conforme o próprio indica, as remunerações não são pagas nem suportadas por uma entidade Portuguesa.

Assim, conjugando o nº1 do artº15º, que concede o poder tributário ao Estado da residência da contribuinte (Portugal) e ao mesmo tempo ao Estado da fonte dos rendimentos (o Reino Unido), com o nº3, que concede poder tributário ao Estado de residência da empresa que explora o navio (o Reino Unido), verifica-se estarmos perante uma situação de competência tributária cumulativa.

Saliente-se ainda, a este nível, que o nº3 do artº15º da CDT concede o poder tributário ao Reino Unido, sem o retirar a Portugal.

Por um lado, a expressão ali utilizada para o efeito é “podem ser tributadas”, e não “só podem ser tributadas”, caso em que se verificaria a competência tributária exclusiva do Reino Unido.

Por outro, são ali ressalvadas as restantes disposições do artº15º (através da expressão “não obstante”), nomeadamente o seu nº1, que concede poder tributário ao Estado de residência do beneficiário dos rendimentos (Portugal).

Porém, a atribuição de competência tributária a ambos os Estados – Portugal e Reino Unido – é suscetível de gerar uma dupla tributação internacional, cuja eliminação cabe ao Estado da residência da contribuinte (Portugal), através de concessão de um crédito de imposto, nos termos constantes no nº1 do artº 23º da CDT.

No caso português, o requerente está sujeito a tributação em território nacional por via do nº1 do artº15º do Código do IRS (CIRS) - Sendo as pessoas residentes em território português, o IRS incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território.

E os rendimentos em causa (trabalho dependente) são objeto de incidência tributária ao abrigo do nº1 do artº 1º e alínea a) do nº1 do artº2º, ambos do CIRS).

Desconhecendo-se se existe alguma isenção ou exclusão de tributação no Reino Unido.

Caso não ocorra qualquer uma dessas situações (isenção ou exclusão de tributação no Reino Unido), a dupla tributação torna-se efetiva.

No tocante à eliminação de tal dupla tributação, que conforme se referiu cabe ao Estado de residência do beneficiário do rendimento (Portugal), a mesma operar-se-á nos termos do nº4 do artº81º do CIRS, uma vez que o requerente é um residente não habitual em território português:

“Aos residentes não habituais em território português que obtenham, no estrangeiro, rendimentos da categoria A aplica-se o método da isenção, bastando que se verifique qualquer das condições previstas nas alíneas seguintes:

- a) Sejam tributados no outro Estado contratante, em conformidade com convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal com esse Estado; ou
- b) Sejam tributados no outro país, território ou região, nos casos em que não exista convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, desde que os rendimentos, pelos critérios previstos no n.º 1 do artigo 18.º, não sejam de considerar obtidos em território português”.

Concluindo, e em face de tudo quanto se expôs, temos que:

- Os rendimentos em questão estão sujeitos a tributação em Portugal.
- Caso sejam igualmente tributados no Reino Unido, advém uma dupla tributação internacional, cuja eliminação cabe a Portugal, através do método de isenção aplicável aos rendimentos de trabalho provenientes do estrangeiro auferidos por residentes não habituais em território português.
- A aplicação de tal método depende da comprovação de que os rendimentos sejam efetivamente tributados no Reino Unido