

## FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.2º - Rendimentos da categoria A
- Assunto: Tributação dos tripulantes de navios cujas entidades proprietárias são tributadas com base na tonelagem "tonnage Tax" - DL n.º 92/2018, de 13 de novembro
- Processo: 22424, com despacho de 2023-11-06, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Pretende a requerente que lhe seja prestada Informação Vinculativa sobre a aplicação do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, diploma que institui um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem dos navios e embarcações e um regime fiscal e contributivo aplicável aos tripulantes e um registo simplificado de navios e embarcações.

### FACTOS

A requerente tem domicílio fiscal em Portugal e pretende saber se optar por trabalhar para a empresa XXX Malta, em navios de cruzeiro com bandeira de Malta, fica automaticamente abrangida pelo regime fiscal aplicável aos tripulantes.

### INFORMAÇÃO:

1 - O Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, instituiu um regime especial de determinação da matéria coletável com base na tonelagem de navios, um regime fiscal e contributivo específico para os tripulantes, assim como um registo de navios e embarcações simplificado.

O diploma é composto por cinco capítulos: Capítulo I - Disposições gerais; Capítulo II - Disposições relativas à fiscalidade da atividade de transporte marítimo; Capítulo III - Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes, Capítulo IV - Disposições relativas ao registo de navios e embarcações e Capítulo V - Disposições finais e transitórias.

Nos termos do disposto no artigo 3.º, integrado no Capítulo II, sob a epígrafe "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", é aprovado em anexo, o regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo.

2 - Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 1.º do referido anexo que contém o "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", podem optar pelo regime especial de determinação da matéria coletável os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) com sede ou direção efetiva em Portugal e que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas legalmente habilitados para o efeito, aos quais não seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC.

3 - Relativamente aos Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes, constantes do Capítulo III, é referido no n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, que o mesmo "é aplicável aos tripulantes de navios ou embarcações registadas no registo convencional português ou num outro Estado Membro da União

Europeia ou Espaço Económico Europeu utilizados por pessoas coletivas que exerçam a opção pelo regime especial de determinação da matéria coletável e afetos às atividades previstas neste regime".

4 - Prevê-se, então, no Capítulo III, artigo 4.º daquele diploma legal, que:

n.º 1 - Estão isentas do pagamento de imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) as remunerações auferidas, nessa qualidade, pelos tripulantes dos navios ou embarcações considerados para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável.

n.º 2 - Não obstante o disposto no número anterior, quando estejam em causa navios que efetuam serviços regulares de passageiros entre portos do Espaço Económico Europeu, só podem beneficiar do regime previsto no presente artigo os respetivos tripulantes que tenham nacionalidade de um Estado-Membro da União Europeia ou de um Estado parte do Acordo sobre o Espaço Económico Europeu.

n.º 3 - A isenção prevista no número anterior está condicionada à permanência do tripulante a bordo pelo período mínimo de 90 dias em cada período de tributação.

n.º 4 - O disposto no número anterior não prejudica o englobamento dos rendimentos isentos, para efeitos do disposto no n.º 4 do artigo 22.º do Código do IRS".

Nos termos do disposto no artigo 5.º, tais tripulantes ficam abrangidos pelo regime geral da segurança social, com direito à proteção nas eventualidades de parentalidade, desemprego, doença, doenças profissionais, invalidez, velhice e morte, estando sujeitos a uma taxa contributiva de 6% (4,1% a cargo do empregador e 1,9% a cargo do tripulante).

5 - Da análise do articulado do diploma, designadamente do n.º 2 do artigo 2.º, decorre que a aplicação do Capítulo III "Benefícios fiscais e contributivos dos tripulantes" a sujeitos passivos residentes em Portugal não se encontra condicionada ao facto de o navio ou embarcação dos quais seja tripulante, esteja registado no registo convencional português, podendo estar registado num outro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

6 - Contudo, a aplicação aos tripulantes deste regime fiscal mais favorável está condicionada ao facto de a entidade que explora o navio ter sede ou direção efetiva em território português e ser tributada em Portugal pelo regime da "tonnage tax".

7 - De acordo com o "Regime especial de determinação da matéria coletável aplicável às atividades de transporte marítimo", podem optar pelo regime especial de determinação da matéria coletável os sujeitos passivos do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC) com sede ou direção efetiva em Portugal e que exerçam, a título principal, atividades de natureza comercial relacionadas com o transporte marítimo de mercadorias ou de pessoas legalmente habilitados para o efeito, aos quais não seja aplicado o regime simplificado de determinação da matéria coletável previsto no artigo 86.º-A do Código do IRC.

8 - E, assim é, pois até no parágrafo 11.º do preâmbulo é referido o seguinte: "O regime fiscal proposto para os tripulantes e a fixação de uma taxa contributiva global reduzida visam incentivar o investimento e promover o trabalho no setor do transporte marítimo em Portugal, criando oportunidades para os jovens e fomentando a formação de um número suficiente de marítimos que obste à atual escassez de recursos humanos com as habilitações necessárias, devido em parte à inexistência de saídas profissionais".

9 - No caso de se verificarem todos os pressupostos previstos na lei, designadamente, no que se refere à sede ou direção efetiva em Portugal, à opção pela entidade empregadora pela aplicação do regime em questão e às condições estabelecidas nos n.

°s 1 a 3 do artigo 4.º do Decreto-Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro, os tripulantes poderão beneficiar da isenção de IRS prevista no mesmo artigo relativamente às remunerações auferidas enquanto tripulante de navios ou embarcações consideradas para efeitos do regime especial de determinação da matéria coletável (tonnage tax). O n.º 4 do artigo suprarreferido determina a obrigação de os rendimentos que beneficiam da isenção serem englobados para efeitos da determinação da taxa do IRS a aplicar aos restantes rendimentos.

10 - Porém, no caso, verificando-se que a empresa que explora o navio e que paga os rendimentos é a empresa XXX Malta, que não tem sede nem direção efetiva em Portugal e que não é aqui tributada, não poderá a requerente beneficiar do regime especial de tributação previsto no n.º 1 do artigo 4.º do Decreto -Lei n.º 92/2018, de 13 de novembro.