

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
- Artigo/Verba: Art.71º - Taxas liberatórias
- Assunto: Competência para a tributação de rendimentos de fonte portuguesa, decorrentes de trabalho prestado noutro Estado por um não residente.
Aplicação do artigo 16º. da CDT entre Portugal-França.
- Processo: 25936, com despacho de 2024-04-29, do Diretor de Serviços da DSRI, por subdelegação
- Conteúdo: 1. Através de requerimento submetido em 2024/01/30, veio a requerente, efetuar um pedido de informação vinculativa, ao qual foi atribuído o nº. 25936.
2. A requerente, com sede no distrito de Lisboa, contratou um colaborador, «() trabalhador dependente, que é cidadão não residente em Portugal e que nos rendimentos de trabalho dependente a empresa está a reter 25% de IRS nos seus rendimentos mensais, conforme o previsto na alínea a) do nº. 4 do artigo 71º do CIRS. Este colaborador da empresa é programador informático e trabalha a partir de casa, sendo que a partir de meados do presente ano 2024, passará a viver novamente em França (sendo cidadão francês), de onde é natural, porque presentemente reside na Grécia, vindo a Portugal muito esporadicamente em trabalho, porque genericamente as reuniões que tem com as chefias são realizadas online.»
3. A dúvida colocada pela requerente, consiste em saber se, nesta situação específica existe a obrigatoriedade de retenção na fonte em Portugal, já que, segundo o referido colaborador, a autoridade tributária francesa o terá informado que, sendo residente em França, Portugal não tem que reter qualquer valor de IRS como rendimentos de trabalho dependente em Portugal, conforme o previsto no artigo 16.º da Convenção celebrada entre Portugal e França para Evitar a Dupla Tributação (CDT).
4. Questiona ainda, se nestes casos a empresa poderá solicitar somente o Modelo 21-RFI preenchido e assinado, bem como o certificado fiscal emitido pelas autoridades fiscais de cada país, mencionando que esses colaboradores são residentes no respetivo país e aí pagam os impostos devidos, desde que exista CDT celebrada entre Portugal e esses Estados.
5. A fim de comprovar a situação de facto descrita pela requerente, foram solicitados elementos adicionais, tais como: a identificação do trabalhador ao qual o presente pedido de informação vinculativa se refere e a cópia do respetivo contrato de trabalho celebrado, para efeito de se verificarem as condições em que ocorreu aquela contratação.
6. Analisados os elementos solicitados, verifica-se que:
a) o trabalhador em questão detém o estatuto de não residente em Portugal, desde 2022/03/08, data em que se inscreveu no registo de contribuintes portugueses, indicando residência em França;
b) celebrou contrato de trabalho com a ora requerente em 2022/03/11, do qual resulta que:
- exerce a atividade designada de Consultor de IT por conta e sob a autoridade e direção da requerente;
- a requerente «deverá custear todas as despesas decorrentes dos custos de deslocação e pernoitas do Segundo Contratante, () as quais serão pagas juntamente com a remuneração do mês seguinte.»;
- o trabalhador obriga-se a prestar a sua atividade profissional nas instalações da requerente «ou em quaisquer outras em que esta venha a desenvolver a sua atividade,

tenha clientes ou pretenda desenvolver prospeção de mercado, comprometendo-se ainda a realizar as deslocações necessárias ao bom e integral desempenho da sua atividade profissional e que lhe forem determinadas pela Primeira Contratante.»;

- o contrato foi celebrado sem termo e teve início em 2022/04/18.

7. Saliencia-se, desde logo, a previsão contratual que obriga o trabalhador em questão a prestar a sua atividade nas instalações da requerente, «() ou em quaisquer outras em que esta venha a desenvolver a sua atividade, tenha clientes ou pretenda desenvolver prospeção de mercado [sublinhado nosso] ()», conforme resulta da Cláusula 2ª (Local de Trabalho) do Contrato de Trabalho.

8. Pese embora a sede da requerente situar-se em território nacional, a referida Cláusula é suficientemente aberta para permitir o trabalho a partir de outro Estado. Por outro lado, é a própria entidade patronal e ora requerente, que assume que o trabalhador trabalha a partir de casa, «porque presentemente reside na Grécia, vindo a Portugal muito esporadicamente em trabalho, porque genericamente as reuniões que tem com as chefias são realizadas online.»

9. Relativamente à residência do contribuinte, para todos os efeitos, a mesma encontra-se estabelecida em França, conforme dados que foram declarados por aquele junto da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) em 2022/03/08 e que constam no registo de contribuintes da administração tributária, não tendo sido facultados quaisquer elementos que permitam contrariá-los, para além da informação veiculada pela requerente.

10. De todo o modo, trata-se de um sujeito passivo não residente.

11. De acordo com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS (CIRS), consideram-se obtidos em território português os rendimentos decorrentes de atividades nele exercidas, ou quando tais rendimentos sejam devidos por entidades que nele tenham residência, sede, direção efetiva ou estabelecimento estável a que deva imputar-se o pagamento.

12. Assim, tendo em conta que os rendimentos auferidos pelo colaborador em questão são devidos pela entidade empregadora com sede em Portugal, e à qual é imputável o pagamento, os mesmos consideram-se obtidos em território português e sujeitos a IRS nos termos gerais.

13. E, nesse contexto, tem de convocar-se o estabelecido na CDT celebrada entre Portugal e França, assinada em Paris em 14 de Janeiro de 1971, conforme Decreto-Lei 105/71 de 26 de Março, aprovado em Conselho de Ministros e alterada pelo Protocolo aprovado pela Resolução da Assembleia da República n.º 58/2017, de 03 de Abril de 2017, que se sobrepõe ao disposto na lei ordinária portuguesa, tal como emerge dos n.ºs 2 e 3 do artigo 8.º da Constituição da República Portuguesa.

14. No que concerne à tributação de rendimentos de trabalho dependente, os elementos de conexão previstos no artigo 16.º daquela CDT, que relevam para estabelecer a competência para a sua tributação, são:

- a residência;

- local do exercício do emprego.

15. Com efeito, o n.º 1 do referido normativo, dispõe que:

«() os salários, ordenados e remunerações similares obtidos de um emprego por um residente de um Estado Contratante só podem ser tributados nesse Estado, a não ser que o emprego seja exercido no outro Estado Contratante. Se o emprego for aí exercido, as remunerações correspondentes podem ser tributadas nesse outro Estado.»

16. No caso em apreço, apesar de a fonte do rendimento situar-se em Portugal, o trabalhador reside em França, trabalhando a partir desse Estado e, nesse pressuposto, Portugal não dispõe de competência para tributar os rendimentos pagos ao contribuinte relativos ao trabalho exercido em França, de acordo com a 1ª parte do n.º 1, do artigo 16.º da CDT.

17. O mesmo se diga, se o trabalhador residir na Grécia, como a requerente menciona.

18. O Estado português somente poderá tributar a parcela de rendimentos respeitante aos dias de trabalho prestado em Portugal, nos termos do disposto na 2ª parte do n.º 1, do artigo 16.º da CDT Portugal - França, desconhecendo-se, no entanto, o número de

dias que o trabalhador terá permanecido em território nacional.

19. Contudo, no que respeita ao ano de 2022, constata-se que a requerente procedeu à entrega das Declarações Mensais de Remuneração (DMR) relativas aos meses de abril, maio e junho, declarando o trabalho exercido pelo trabalhador em Portugal, ou seja, o trabalhador terá permanecido em Portugal por cerca de 91 dias.

20. Todavia, tratando-se de um não residente, os rendimentos obtidos por via de trabalho exercido em território nacional, deveriam ter sido declarados na Modelo 30 e não na DMR, para efeitos aplicação da taxa liberatória de 25%, tal como prevê a alínea a), do n.º 4, do artigo 71º do CIRS, pelo que a requerente deverá proceder à regularização desta situação.

21. Deste modo, no que se refere a este período (de abril a junho de 2022) e assumindo que, efetivamente, o trabalho foi exercido no continente, conforme foi declarado pela requerente, Portugal dispõe de competência para a tributação dos rendimentos obtidos durante este intervalo temporal, decorrentes de trabalho prestado em Portugal.

22. Já no que tange aos rendimentos auferidos durante a totalidade do ano de 2023, os mesmos foram declarados na Modelo 30 e tributados à taxa de 25%.

23. Deste modo, atendendo ao anteriormente citado n.º. 1, do artigo 16º. da CDT Portugal - França, a tributação efetuada só se encontra correta quanto ao período de tempo referente a trabalho efetivamente exercido em Portugal (cujo número exato de dias se desconhece).

24. Nesta conformidade, atendendo ao estabelecido na referida norma da CDT, constata-se que o trabalhador em questão foi indevidamente tributado no que concerne aos rendimentos decorrentes de trabalho exercido em França (ou na Grécia, como a requerente refere), porquanto Portugal não dispõe de competência para a respetiva tributação.

25. E, nessa medida, por forma a solicitar o reembolso do imposto português, aquele colaborador deverá apresentar o Modelo 24-RFI, acompanhado do certificado de residência fiscal, nos termos da CDT aplicável, no prazo máximo de dois anos, contados a partir do termo do ano em que se verificou o facto gerador do imposto.

26. Quanto à segunda questão colocada pela requerente, tratando-se de um colaborador não residente, quer este exerça o trabalho em Portugal, ou a partir de outro Estado, e desde que exista CDT celebrada entre Portugal e o Estado da residência, a mesma deverá ser acionada para efeitos de dispensa de retenção na fonte.

27. E a forma de acionar a CDT será, efetivamente, mediante a entrega do Modelo 21-RFI, acompanhado de certificado de residência fiscal emitido pelas autoridades competentes do Estado contratante, que ateste que o beneficiário dos rendimentos (identificado no quadro I daquele formulário), foi residente para efeitos fiscais nos termos do artigo 4.º da CDT aplicável e sujeito a imposto sobre o rendimento nesse Estado.

28. De referir ainda que, a entrega do Modelo 21-RFI deverá verificar-se até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do respetivo imposto e que a sua validade tem o prazo máximo de um ano, expirando no último dia do período identificado no certificado de residência fiscal.