

**Teletrabalho a partir do estrangeiro – algumas questões em torno
da fiscalidade, segurança social e legislação laboral**

**Teleworking from abroad: some issues regarding taxation, social security
and labour law**

Suzana Fernandes da Costa

Advogada especialista em Direito Fiscal, docente convidada da ESG/IPCA
Brochado Coelho Advogados

Avenida da Liberdade, Ed. Granjinhos, 432, 8.º, sala 50 Apartado 32, 4711-909 Braga

sfc@brochadocoelhoadvogados.pt

<https://orcid.org/0000-0002-9471-2062>

Conceição Soares

Advogada, docente convidada da ESG/IPCA
Brochado Coelho Advogados

Avenida da Liberdade, Ed. Granjinhos, 432, 8.º, sala 50 Apartado 32, 4711-909 Braga

cs@brochadocoelhoadvogados.pt

<https://orcid.org/0000-0002-6866-2161>

Dezembro de 2020

RESUMO: Com a pandemia causada pela COVID-19, o recurso ao regime de teletrabalho tem sido cada vez mais frequente em Portugal. Muitas vezes a prestação de trabalho é exercida a partir de um segundo país configurando uma situação de teletrabalho internacional. Esta circunstância pode comportar relevantes consequências quer para os trabalhadores, quer para empregadores. Neste artigo propomo-nos analisar o enquadramento fiscal, laboral e em matéria de segurança social da prestação de teletrabalho a partir do estrangeiro e os riscos que podem resultar no recurso a esta forma de trabalho.

PALAVRAS-CHAVE: teletrabalho; residência; estabelecimento estável; lei laboral aplicável; parte substancial da atividade.

ABSTRACT: With the pandemic caused by COVID-19, teleworking has been more and more frequent in Portugal. The remote work can often be done from outside Portugal. This circumstance can have relevant consequences for both employers and workers. In this article we propose to analyze the tax, labour and social security framework for teleworking from abroad and the risks it may imply.

KEY WORDS: teleworking; residency; permanent establishment; applicable labour law; substantial part of the activity.

SUMÁRIO:

1. Introdução
 2. Fiscalidade do teletrabalho internacional
 - 2.1. IRS
 - 2.2. IRC
 3. Legislação Laboral e teletrabalho internacional
 4. O regime de Segurança Social do teletrabalho a partir do estrangeiro
 5. Conclusões
- Bibliografia

1. Introdução

A situação de pandemia que assolou Portugal e os restantes países em 2020, e que se prolonga por 2021, veio alterar o paradigma das relações de trabalho e intensificar o recurso ao teletrabalho.

À medida que esta modalidade de exercício do trabalho se vai democratizando, surgem novos problemas que exigem reflexão por parte dos juristas.

Alguns dessas questões surgem quando o trabalhador pretende alterar a sua residência no período de teletrabalho para um segundo país, onde tem laços familiares, melhor clima, maior conforto ou menor custo de vida. Os impostos a pagar podem também ter relevância no momento da alteração de residência. Estamos assim perante uma situação de teletrabalho internacional que Juan Jesús Martos¹ caracteriza como “aquele em que o trabalhador e a empresa residem ou se encontram estabelecidos em jurisdições fiscais diferentes”².

Veremos em seguida alguns dos riscos decorrentes dessa situação, em matéria de fiscalidade, de legislação laboral e de Segurança Social.

2. Fiscalidade do teletrabalho internacional

2.1. IRS

Relativamente ao imposto sobre o rendimento pessoal (IRS), quando um trabalhador se ausenta por um período considerável, a grande questão prende-se com a perda da qualidade de residente no país onde até então vivia e prestava o seu trabalho.

Para ser residente em Portugal é necessário que se cumpra uma das condições previstas no art.º 16.º do CIRS, nomeadamente: a permanência por mais de 183 dias, seguidos ou interpolados, em território português; sendo inferiores os dias de permanência, ter à disposição uma habitação em condições que façam supor intenção atual de a manter e ocupar como residência habitual; ser tripulante de navio ou aeronave portuguesa ou, finalmente, desempenhar no estrangeiro funções ou comissões de carácter público, ao serviço do Estado Português.

Se, em virtude do teletrabalho, a condição de que dependia até então a residência se deixar de verificar (por ex.º o trabalhador deixa de estar em Portugal 183 dias ou deixa de manter aqui uma habitação – denunciando, por ex.º, o contrato de arrendamento) o trabalhador passa a ser aqui tributado como não residente. Por outro lado, pagará impostos no país a partir do qual presta o seu trabalho, se cumprir os pressupostos locais para ser considerado residente.

¹ Cfr. JUAN JESÚS MARTOS, “Criterios de sujeción de las rentas del teletrabajo internacional: residencia fiscal y doble imposición internacional”, *Revista iberoamericana de relaciones laborales*, nº 11, 2001-2002 (Ejemplar dedicado a: La Gestión de los Recursos Humanos), pp. 169-188.

² Nossa tradução.

No ano em que sai de Portugal poderá, por outro lado, ser considerado residente parcial³, nos termos do n.º 4 do art.º 16.º do CIRS. Nesse caso, a perda de qualidade de residente ocorre a partir do último dia de permanência em território português (exceto nas situações dos n.ºs 14 e 16 do art.º 16.º CIRS). Sendo este o caso, pode haver dever declarativo no ano seguintes relativamente aos rendimentos obtidos até à data da saída⁴.

Situação diferente ocorrerá quando, em virtude do teletrabalho, o trabalhador preenche o conceito de residência em mais do que um país. As convenções de dupla tributação entre Portugal e várias dezenas de países contém um critério para determinar, nesses casos, qual o país que será considerado o Estado de residência⁵.

O primeiro critério de desempate da Convenção Modelo OCDE (CMOCDE) assenta, em primeiro lugar, na existência de habitação⁶. Se o trabalhador tem uma casa própria no outro país e deixa o local de habitação que tinha em Portugal será considerado residente no segundo país.

Mesmo que mantenha duas residências, será considerado residente no país com o qual sejam mais estreitas as suas relações pessoais e económicas (centro de interesses vitais) – conceito que poderá estar preenchido no estado do teletrabalho. Se assim for, Portugal deixa de o tributar como residente e o outro país ganha o direito a tributá-lo pelos seus rendimentos mundiais (incluindo rendimentos obtidos pelo trabalho prestado em Portugal)⁷.

Segundo o art.º 15.º da convenção modelo OCDE (que é a base mais de 3000 tratados de dupla tributação):

“Com ressalva do disposto nos artigos 16.º, 18.º e 19.º, 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”.

Temos assim, como regra, a tributação no estado da residência do rendimento mundial do trabalhador. Quanto à exceção referida na parte final do artigo, ela sofre limitações (devolvendo o direito a tributar ao estado de residência) quando o beneficiário permanece no

³ Segundo HELENA GOMES MAGNO, o instituto da residência parcial “representa uma nova forma de entender e delimitar a residência em termos temporais (...) permitindo excepcionar a aplicação a um mesmo sujeito passivo de um único estatuto de residência, aplicável a todo o período de tributação, dado que permite fracionar o período de tributação em dois períodos inferiores ao estado civil, fazendo corresponder um estatuto (de residente ou não residente) a cada fração de tempo do ano fiscal (*A residência fiscal das pessoas singulares*, Vida Económica, 2019, p. 84)

⁴ *Idem*, p. 87.

⁵ Sobre os critérios de desempate ver RUI MORAIS, *Sobre o IRS*, Almedina, 3ª edição, 2014, pp. 12-14. João Sérgio Ribeiro, por sua vez, lembra que o conceito de residência é fornecido pelo direito interno e o artigo da Convenção Modelo da OCDE “avança com critérios de desempate sem, no entanto, nunca pôr em causa a definição feita no direito interno (“O conceito de residente no direito fiscal internacional e europeu: articulação com o conceito de residente no direito interno”, GLÓRIA TEIXEIRA (dir.) e ARY FERREIRA DA CUNHA (coord.), *II Congresso de Direito Fiscal*, Vida Económica, 2012, p. 96).

⁶ Para uma análise do conceito de dupla residência das convenções, ver por todos, ALBERTO XAVIER, *Direito Tributário Internacional*, Almedina, 2016, 2ª edição, pp. 291-294.

⁷ Como afirma GLÓRIA TEIXEIRA “algumas convenções sobre dupla tributação por exemplo, a CDT Áustria/Portugal) acrescentam uma outra cláusula relativa ao problema da mudança de residência” – e dá como exemplo o art.º 4.º dessa convenção que contém uma regra que limita o poder tributário do Estado de origem ao período anterior à transferência da residência (*Manual de Direito Fiscal*, Almedina, 3ª edição, 2015, p. 354).

Estado onde não reside durante períodos que não excedam, no total, 183 dias (al. a); quando as remunerações forem pagas por uma entidade patronal ou em nome de uma entidade patronal que não seja residente do outro Estado (al. b) – estado da fonte - ou quando as remunerações não forem suportadas por um estabelecimento estável ou por uma instalação fixa que a entidade patronal tenha no referido Estado da fonte (al. a c).

Estando em teletrabalho a partir de um segundo país, o trabalhador só será tributado – em regra - no estado da residência.

Alguma doutrina defende uma alteração ao artigo 15.º da CMOCDE e aos seus comentários de forma a que se adequem ao teletrabalho internacional⁸.

Como decorre do princípio do primado do direito internacional convencional, o conteúdo das convenções de dupla tributação prevalece sobre o conceito do CIRS (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares) – regra que o Supremo Tribunal Administrativo voltou a reforçar muito recentemente, no processo [n.º 3/2020 de 2020-10-06](#)⁹.

Não havendo convenção de dupla tributação entre Portugal e o país a partir do qual está a ser realizado o teletrabalho, aplicar-se-á o CIRS.

2.2. IRC

Já em matéria de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, o teletrabalho a partir do exterior poderá colocar problemas à empresa se se entender que passa a haver estabelecimento estável lá fora¹⁰.

Segundo o art.º 5.º da Convenção Modelo OCDE, haverá estabelecimento estável se existir uma instalação fixa através da qual a atividade de uma empresa é executada total ou parcialmente, podendo incluir nomeadamente um escritório, uma fábrica ou uma loja¹¹.

Para Rosado Pereira, este conceito assenta na existência de dois elementos: um elemento real ou objetivo (a referida instalação fixa) e um elemento pessoal ou subjetivo (pessoa que atua

⁸ JUAN JESÚS MARTOS, "Criterios de sujeción...", *op. cit.*, p. 187. Para este autor a redação atual do art.º 15.º MOCOCDE privilegia em excesso o Estado da residência do trabalhador.

⁹ Disponível em <<https://dre.pt>> acedido em 03/12/2020. Neste acórdão o STA uniformiza jurisprudência nos seguintes termos: "O conceito de 'residência por dependência', acolhido no artigo 16, n.º 2, do CIRS, não pode sobrepor-se ao conceito convencional de residência constante do artigo 4.º da Convenção contra a Dupla Tributação celebrada entre Portugal e a Itália (aprovada para ratificação pela Lei n.º 10/82, de 1 de Junho), dada a supremacia do direito internacional sobre o direito interno ordinário consagrada nos artigos 8.º da CRP e 1.º, n.º 1, da LGT".

¹⁰ Como afirma ROSADO PEREIRA "o conceito de estabelecimento estável é nuclear para o direito fiscal internacional. Ele releva tanto para efeitos de definição do regime de tributação das entidades não residentes pelos rendimentos empresariais obtidos, no contexto da legislação fiscal nacional, como para efeitos da repartição entre o Estado da fonte e o Estado da residência do poder de tributar" (PAULA ROSADO PEREIRA, "O papel do estabelecimento estável no Direito Fiscal Internacional", EDUARDO PAZ FERREIRA, HELENO TAVEIRA TORRES, CLOTILDE CELORICO PALMA (organizadores), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier*, Volume II, Almedina, 2013, p. 571.

¹¹ Na Lei n.º 75-B/2020 de 31/12, que aprovou o Orçamento de Estado para 2021, foi alterado o artigo 5.º do CIRC, expandindo o conceito de estabelecimento estável.

por conta da empresa não residente)¹². Por sua vez José Carlos Abreu¹³ assinala que o EE é “um conceito instrumental, com finalidade exclusivamente fiscal, destinado a articular a atribuição do poder tributário entre o Estado de residência e o Estado da fonte, relativamente a rendimentos resultantes de determinadas atividades empresariais desenvolvidas por não residentes que disponham de uma significativa presença económica num outro Estado”.

Se o trabalhador exercer as funções em teletrabalho fora de casa – por ex.º num escritório cedido por uma outra empresa – poderemos estar a criar um risco de tributação para a entidade patronal portuguesa¹⁴.

Considerando-se que existe estabelecimento estável, a empresa portuguesa terá de pagar imposto sobre o rendimento nesse país pelos rendimentos imputáveis ao estabelecimento estável (sem prejuízo de poder ter crédito de imposto em Portugal).

3. Legislação Laboral e teletrabalho internacional

No que respeita à lei aplicável à relação laboral em que a entidade empregadora se localiza em Portugal e o trabalhador trabalha remotamente a partir do estrangeiro, o Código do Trabalho é omissivo. No entanto, a Convenção de Roma¹⁵ relativa à lei aplicável às obrigações contratuais, estabelece no seu artigo 3.º que o contrato se rege pela lei escolhida pelas partes e que essa escolha deve ser expressa ou resultar de modo inequívoco das disposições do contrato ou das circunstâncias da causa.

Por sua vez, o artigo 6.º, n.º 2 da Convenção de Roma, prevê que na falta de escolha pelas partes da lei aplicável, o contrato de trabalho é regulado:

- a) Pela lei do país em que o trabalhador, no cumprimento do contrato, presta habitualmente o seu trabalho, mesmo que tenha sido destacado temporariamente para outro país, ou
- b) Se o trabalhador não prestar habitualmente o seu trabalho no mesmo país, pela lei do país em que esteja situado o estabelecimento que contratou o trabalhador, a não ser que resulte do conjunto das circunstâncias que o contrato de trabalho apresenta uma conexão mais estreita com um outro país, sendo em tal caso aplicável a lei desse outro país.

Há, no entanto, que ter em conta que a escolha pelas partes da lei aplicável ao contrato de trabalho, não pode ter como consequência privar o trabalhador da proteção que lhe garantem

¹² PAULA ROSADO PEREIRA, “O papel...”, *op. cit.*, p. 572. Ver também LUÍS MENEZES LEITÃO, “O conceito de estabelecimento estável na tributação do rendimento”, *15 Anos da Reforma fiscal de 1889/1989 – Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha*, AFP, IDEFF, Almedina, 2005, p. 171 ss.

¹³ JOSÉ CARLOS ABREU, *Fiscalidade Internacional Abordagem Prática no âmbito dos Impostos sobre o Rendimento*, Almedina, 2020, p. 70.

¹⁴ Como lembra LUÍS MENEZES LEITÃO (*op. cit.*, p. 176) não é necessário sequer a existência de um direito real ou locativo sobre o espaço utilizado.

¹⁵ Cfr. <<https://eur-lex.europa.eu>> acedido em 03-12-2020.

as disposições imperativas da lei que seria aplicável, na falta de escolha, por força do n.º 2 mesmo artigo e a que nos referimos atrás.¹⁶

Assim, temos uma de duas opções:

1. Ou as partes escolhem a lei aplicável ao contrato, devendo para o efeito, convencionarem a sua opção mediante contrato de trabalho ou aditamento ao contrato de trabalho. Nestes casos, a lei aplicável será em regra a lei escolhida. No entanto, caso a lei escolhida não seja aquela que decorre das regras no n.º 2 do artigo 6.º da Convenção de Roma, o trabalhador não pode ficar provado da proteção que lhe garantem as disposições imperativas da lei que seria aplicável na falta de escolha.

2. Ou as partes não escolhem a lei aplicável e nestes casos será aplicável a lei do país onde o trabalhador prestar habitualmente o seu trabalho, mesmo que tenha sido destacado temporariamente para outro país, ou se o trabalhador não prestar habitualmente o seu trabalho no mesmo país, pela lei do país em que esteja situado o estabelecimento que contratou o trabalhador, a não ser que resulte do conjunto das circunstâncias que o contrato de trabalho apresenta uma conexão mais estreita com um outro país, sendo em tal caso aplicável a lei desse outro país.

Têm sido múltiplas as definições que foram surgindo na Doutrina do que é o teletrabalho.

Maria do Rosário Palma Ramalho¹⁷ considera que o teletrabalho corresponde a uma forma muito concreta de trabalho que emerge da conjugação do fator geográfico e do fator funcional, sendo que *“o fator geográfico é a separação espacial entre o trabalhador e as suas instalações da empresa, uma vez que o teletrabalho é, por definição, um trabalho à distância; o fator funcional é o tipo de prestação laborativa desenvolvida, que passa pelo recurso intensivo a tecnologias de informação e de comunicação entre o teletrabalhador e o credor da sua prestação”*.

Já para a autora Glória Rebelo¹⁸ o teletrabalho constitui uma *“nova forma de organizar o trabalho, cuja característica principal é a de estabelecer entre duas partes (uma entidade empregadora e um trabalhador) um conjunto de relações laborais à distância asseguradas por instrumentos informáticos e/ou instrumentos de telecomunicações”*.

A Comissão Europeia, por exemplo, entende que o teletrabalho é *“um método de organização e/ou prestação de trabalho em que o trabalho prestado por uma pessoa singular no quadro de uma relação de trabalho, durante uma parte considerável do tempo de trabalho seja prestado à distância (relativamente às instalações do empregador ou ao local onde se espera o resultado*

¹⁶ A propósito da escolha pelas partes da lei aplicável, ver Acórdão do STJ de 12.05.2016, Processo n.º 2998/14.2TTLSB.L1.S1, disponível em <www.dgsi.pt>. Neste caso, e apesar de as partes terem convencionado como aplicável ao contrato a lei espanhola, o Tribunal derogou a convenção das partes, porque entendeu que tendo o trabalhador prestado a sua atividade maioritariamente em Portugal, as garantias que a lei laboral portuguesa confere ao nível do despedimento teriam sempre de ser aplicáveis.

¹⁷ MARIA DO ROSÁRIO PALMA RAMALHO, *Direito do Trabalho Parte II – Situações Laborais Individuais*, 3.ª Edição, Almedina, 2010, p. 381.

¹⁸ GLÓRIA REBELO, *Teletrabalho e Privacidade, Contributos e Desafios para o Direito do Trabalho*, RH Editora, Lisboa, 2004, p. 3.

do trabalho) através da utilização de tecnologia de informação e transmissão de dados, e em especial da Internet”¹⁹.

No que tange ao local do trabalho, o regime do teletrabalho pode ter lugar no domicílio do teletrabalhador (*electronic home-work*), em centros satélite (*satellite offices*), em centros comunitários (*telecottage*), numa modalidade móvel (*mobile work*) ou num regime transfronteiriço (*offshore*)²⁰.

Há autores que defendem a coexistência de alguns elementos considerados configuradores e caracterizadores do teletrabalho – o elemento pessoal; o elemento espacial; o elemento qualitativo e o elemento quantitativo²¹.

O elemento pessoal exige que a atividade seja prestada por pessoa física singular, excluindo-se deste conceito pessoas coletivas. Relativamente ao elemento espacial, o teletrabalho caracteriza-se pelo facto de a atividade ser realizada em local fora das instalações da empresa beneficiária da atividade, sem que o empregador esteja fisicamente presente. E finalmente, quanto ao elemento qualitativo e quantitativo, dizer que o primeiro se refere aos instrumentos de trabalho utilizados, que deve ser realizado através de meios informáticos e de telecomunicações e o elemento quantitativo, relacionado com a habitualidade deste regime, sendo unanimemente aceite que não descaracteriza a prestação de trabalho neste regime, o facto de o trabalho não ser sempre prestado fora das instalações da empresa, á distância, portanto.

As regras atualmente aplicáveis ao teletrabalho pela lei nacional constam dos artigos 165.º-171.º do Código do Trabalho²² e dos Decretos-Lei n.º 94-A/2020 de 3/11 e 79-A/2020 de 01/10.

De uma forma muito sucinta, podemos salientar algumas das características atuais da prestação de trabalho subordinado em regime de teletrabalho:

1. Na falta de estipulação no contrato, presume-se que os instrumentos de trabalho respeitantes a tecnologias de informação e de comunicação utilizados pelo trabalhador pertencem ao empregador, que deve assegurar as respetivas instalação e manutenção e o pagamento das inerentes despesas.
2. Quando não seja possível a disponibilização pelo empregador aos trabalhadores dos equipamentos de trabalho e de comunicação necessários à prestação de trabalho em regime de teletrabalho, e desde que o trabalhador assim consinta, o teletrabalho pode ser realizado através dos meios que o trabalhador detenha, competindo ao empregador proceder à respetiva programação e adaptação às necessidades de trabalho.

¹⁹ PEDRO ORTINS DE BETTENCOURT, “Os regimes do teletrabalho” in *Estudos Jurídicos em homenagem ao Professor António Motta Veiga*, Coimbra, Almedina, 2007, p. 258.

²⁰ ANA SOFIA ZÉZERE DA CONCEIÇÃO GUERRA, *O Regime Especial do Teletrabalho - As Implicações nas Relações Laborais*, p. 79.

²¹ ÁNGELA MARTIN POZUELO LÓPEZ, “Una aproximación al concepto, modalidades y principales ventajas e inconvenientes del trabajo”, in *El Teletrabajo*, TOMÁS SALA FRANCO (dir.), Valencia, 2020, p. 18 ss.

²² Algumas das exigências do regime do teletrabalho no Código do Trabalho, inspiraram-se no *Framework Agreement on Telework*, celebrado em 16 de julho de 2002 entre parceiros sociais à escala europeia (*European Trade Union Confederation*, por um lado, e a *UNICE, UEAPME e CEEP*, por outro lado).

3. O trabalhador que não disponha de condições para exercer as funções em regime de teletrabalho, designadamente condições técnicas ou habitacionais adequadas, deve informar o empregador, por escrito, dos motivos do seu impedimento.

4. O trabalhador em regime de teletrabalho tem os mesmos direitos e deveres dos demais trabalhadores, sem redução de retribuição, nomeadamente no que se refere a limites do período normal de trabalho e outras condições de trabalho, segurança e saúde no trabalho e reparação de danos emergentes de acidente de trabalho ou doença profissional, mantendo ainda o direito a receber o subsídio de refeição se antes já lhe era pago.

5. Se o empregador se quiser opor ao teletrabalho, nas áreas territoriais em que a situação epidemiológica o justifique, definidas pelo Governo mediante resolução do Conselho de Ministros, deve fundamentar por escrito as razões que impedem o recurso ao teletrabalho e o trabalhador terá 3 dias para solicitar à ACT a fiscalização desses motivos (artigo 5.º-A do 79-A/2020 na redação que lhe foi dada pela Lei n.º 94-A/2020 de 3/11).

A excepcionalidade dos tempos que vivemos que “democratizou” esta modalidade de prestação de trabalho, convoca-nos, no entanto, para a análise de múltiplas questões, como por exemplo, o registo dos tempos de trabalho e controlo da atividade do trabalhador. Neste âmbito pode ter interesse analisar o entendimento da Comissão Nacional de Proteção de Dados, vertido no documento que intitulam de “Orientações sobre o controlo à distância em regime de teletrabalho”²³.

De igual modo, importa também termos presente que a prestação de trabalho em regime de teletrabalho, prestada no domicílio do trabalhador e, frequentemente, com recurso a meios e equipamentos de trabalho pertença do trabalhador, não afasta a qualificação do vínculo existente entre as partes enquanto contrato de trabalho²⁴.

Na verdade, a emergência do recurso ao teletrabalho incita alguma discussão em torno de questões como a “*aparente ausência de controlo do empregado, para alguns o fim da subordinação e do próprio Direito do Trabalho*”²⁵. Ora, o facto de a relação laboral ser prestada em regime de teletrabalho, não determina que o teletrabalho não continue a ser classificado como um contrato de trabalho, podendo quanto muito, provocar uma adaptação à análise dos indícios de subordinação jurídica que se encontram previstos no artigo 12.º, n.º 1 do Código do Trabalho²⁶.

Por outro lado, importa dizer que o trabalhador em regime de teletrabalho tem os mesmos direitos e deveres dos demais trabalhadores, sem redução de retribuição, nos termos previstos no Código do Trabalho ou em instrumento de regulamentação coletiva aplicável,

²³ https://www.cnpd.pt/home/orientacoes/Orientacoes_controlo_a_distancia_em_regime_de_teletrabalho.pdf, acedido em 03/12/2020.

²⁴ Acerca da interpretação da noção de contrato de trabalho, ver FRANCISCO LIBERAL FERNANDES, “A noção de contrato de trabalho no Código de 2009: evolução ou continuidade?”, in *Revista Questões Laborais*, n.º 51, Almedina, pp. 113-122.

²⁵ NELSON MANNRICH, “Tendências atuais relativas ao âmbito pessoal do Direito do Trabalho em Portugal, Espanha e Brasil” in *Minerva, Revista de Estudos Laborais*, Ano VII, I da 2.ª série, n.º 1, junho de 2008, p. 161.

²⁶ JAIR TEIXEIRA DOS SANTOS, “Subordinação Jurídica e o Trabalho à Distância” in *Minerva, Revista de Estudos Laborais*, Ano V, n.º 9, 2006, p. 198.

nomeadamente no que se refere a limites do período normal de trabalho e outras condições de trabalho, segurança e saúde no trabalho e reparação de danos emergentes de acidente de trabalho ou doença profissional, mantendo ainda o direito a receber o subsídio de refeição que já lhe fosse devido.

4. O regime de Segurança Social do teletrabalho a partir do estrangeiro

Relativamente ao regime da Segurança Social, releva para este efeito o Regulamento (CE) n.º 883/2004 do Parlamento Europeu e do Conselho de 29 de abril de 2004, na sua atual redação, conferida pelo Regulamento (CE) n.º 988/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de setembro de 2009²⁷, relativo à coordenação dos sistemas de segurança social no interior da União Europeia, bem como na Islândia, no Listenstaine, na Noruega e na Suíça.

As atuais normas europeias de coordenação dos sistemas nacionais de segurança social que constam do referido Regulamento assentam sinteticamente em cinco pilares fundamentais²⁸.

O primeiro destes princípios assenta na ideia de que um determinado cidadão está, num dado período, abrangido tão só pela legislação de um Estado-Membro, daqui resultando a obrigação para este cidadão de cumprir as suas obrigações contributivas nesse mesmo e único Estado.

Por outro lado, e já no âmbito do que podemos apelidar de princípio da igualdade e não discriminação, encontramos a tradução da ideia de que qualquer cidadão beneficia dos mesmos direitos e obrigações atribuídos às pessoas nacionais do Estado-Membro em questão.

Com terceiro princípio a atender neste domínio, encontramos o facto de considerar, para efeitos de concessão ao cidadão de um determinado benefício ou proteção social, todos os períodos que hajam sido registados noutra Estado-Membro – princípio da totalização dos períodos.

Por seu turno, e em matéria de coordenação dos sistemas nacionais de segurança social, devemos ainda atender ao denominado princípio da exportabilidade ou exportação de prestações da segurança social, que consiste no seguinte – sempre que um determinado cidadão tenha direito a receber um determinado benefício social financeiro a ser pago por um Estado-Membro, este seu direito não ficará prejudicado nem condicionado, pela eventualidade desse mesmo cidadão ser residente noutra Estado.

Por fim, o quinto princípio a termos em conta nesta matéria, prende-se com o princípio da igualdade de tratamento de prestações de rendimentos e de factos, consubstanciado na circunstância de se considerar que todos os efeitos jurídicos decorrentes de factos que hajam

²⁷ Disponível em <https://eur-lex.europa.eu/> acedido, acedido em 03/12/2020.

²⁸ ROSA FREITAS SOARES, “A Segurança Social e os Desafios da Mobilidade Global”, in *SEGURANÇA SOCIAL, Sistema, Proteção, Solidariedade e Sustentabilidade*, AAFDL EDITORA, 2020, pp. 677-678.

ocorrido num Estado-Membro, bem como rendimentos e/ou benefícios concedidos por um Estado, devem ser reconhecidos nos universos dos restantes Estados-Membros, nos mesmos moldes que seriam considerados, caso tivessem ocorrido, sido recebidos ou concedidos ao cidadão no seu próprio país.

A evolução das tecnologias de informação foi contribuindo ao longo dos tempos, para uma crescente opção pela prestação de trabalho em regime de teletrabalho, muitas vezes em países distintos daqueles onde se encontram localizadas as entidades beneficiárias da atividade laboral. Com efeito, e para alguns autores, as novas tecnologias de informação aproximam as populações e permitem a existência de um verdadeiro teletrabalho transnacional²⁹.

A atual situação decorrente da pandemia causada pelo novo coronavírus SARS-CoV2 veio, por seu turno, alterar de forma muito significativa o paradigma da relação laboral, tendo, nomeadamente, sido instituída a obrigatoriedade da prestação de trabalho em regime de teletrabalho, independentemente do vínculo laboral, da modalidade ou da natureza da relação jurídica, sempre este seja compatível com a atividade desempenhada e o trabalhador disponha de condições para a exercer, sem necessidade de acordo das partes³⁰.

Feita esta primeira introdução, coloca-se um importante problema a resolver que é saber qual a lei aplicável. Se a lei do lugar onde foi celebrado o contrato de trabalho; se a lei do lugar da execução do contrato ou se a lei do Estado onde se encontra localizado o empregador, beneficiário da atividade³¹.

O regime do teletrabalho transnacional tem levado alguns autores a alertarem para os perigos deste regime de prestação de atividade poder acarretar riscos sob o ponto de vista do dumping social³², envolvendo inobservância dos direitos dos trabalhadores, ausência de condições de saúde ou segurança e práticas salariais pouco dignas ou discriminatórias.

Passaremos, pois, à análise das regras específicas aplicáveis aos cidadãos que trabalham habitualmente em dois ou mais Estados-Membros.

Nos termos do artigo 11.º, n.º 3, alínea a) do Regulamento que estabelece as regras gerais, prevê-se que a pessoa que exerça uma atividade por conta de outrem num Estado-Membro da União Europeia está sujeita à legislação desse Estado-Membro onde é exercida a respetiva atividade – *princípio lex loci laboris*.

Por seu turno, o artigo 12.º do Regulamento trata o regime especial aplicável às situações de destacamento, ou seja, os casos em que uma determinada pessoa exerce uma atividade por conta de outrem num Estado-Membro ao serviço de um empregador que normalmente exerce

²⁹ EMILIO SUÑÉ LLINÁS, "El Teletrabajo. Informatica y Derecho", Revista Iberoamericana de Derecho Informático, número 19-22, 1998, p. 608.

³⁰ Artigo 5.º A do Decreto-Lei n.º 79-A/2020, de 01-10-2020 e artigo 5.º do Decreto do Presidente da República, n.º 3-A/2021, de 14 de janeiro.

³¹ ALFREDO MONTOYA MELGAR, *Derecho del Trabajo*, 22.ª edición, Madrid, 2001, p. 523, que defende que este tipo de contrato em regime de teletrabalho deve ser considerado contrato especial e não ter um tratamento idêntico ao conferido ao contrato de trabalho comum ou ordinário.

³² ÁNGELA MARTIN POZUELO LÓPEZ, "El teletrabajo y el Derecho Internacional Privado: El régimen particular del teletrabajo transnacional", *El Teletrabajo, op. cit.*, p. 102 e ss.

as suas atividades nesse Estado-Membro, e que seja destacada por esse empregador para realizar um trabalho por conta deste noutro Estado-Membro.

Os trabalhadores que se desloquem no interior da União Europeia devem estar sujeitos a uma única legislação em matéria de segurança social³³. Com efeito, as pessoas a quem os regulamentos se aplicam apenas estão sujeitas à legislação de um Estado-Membro – princípio da unicidade da legislação aplicável. ³⁴O princípio regra que sofre, como veremos, exceções, é o de que o regime de segurança social aplicável aos cidadãos que, por razões laborais, se desloquem de um Estado-Membro para outro, há-de ser o que se encontra previsto na legislação do Estado-Membro do novo local de trabalho.

Todavia, e tendo em vista estimular a livre circulação de pessoas/trabalhadores e serviços e evitar consequências indesejadas na esfera quer dos trabalhadores, quer dos empregadores, estão previstas algumas exceções a este princípio.

Ora, é precisamente no caso dos trabalhadores destacados que encontramos a primeira exceção ao princípio referido, isto é, quando o empregador que, habitualmente, exerce a sua atividade num determinado Estado-Membro (Estado de destacamento), envia trabalhadores para outro Estado-Membro (Estado de emprego) por um período até ao limite de 24 meses.

Assim, e considerando a disposição comunitária contida no artigo 12.º do Regulamento, o cidadão que trabalhe por conta de outrem num determinado Estado-Membro, ao serviço de um empregador que normalmente exerça a sua atividade nesse Estado-Membro, e que seja enviada por esse empregador para realizar um trabalho por conta deste noutro Estado-Membro, continua sujeita à legislação do Estado de destacamento, desde que se verifiquem as seguintes condições:

- a) a duração previsível da prestação laboral não ultrapassar o limite temporal dos 24 meses e
- b) não ser o trabalhador em causa, enviado em substituição de outra pessoa destacada.

Salientamos que o empregador deve exercer normalmente as suas atividades no Estado de destacamento.

Embora não se trate de um elenco fechado, podemos apontar como critérios que podem ser utilizados para efeitos de aferir se um empregador exerce ou não normalmente as suas atividades no Estado do destacamento, os seguintes:^{35 36}

- i) o lugar onde o empregador que procede ao destacamento tem a sua sede social e a sua administração;
- ii) o número de trabalhadores do setor administrativo do empregador que trabalham no Estado de destacamento e no Estado de emprego, sendo que a existência de pessoal unicamente do

³³ Artigo 11.º, n.º 1, do Regulamento n.º 883/2004.

³⁴ APELLES J.B. CONCEIÇÃO, *Segurança Social*, Almedina, 2014, p. 516.

³⁵ <https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=11366&langId=pt>, acedido em 03/12/2020.

³⁶ APELLES J.B. CONCEIÇÃO, *op. cit.*, p. 518.

setor administrativo no Estado de destacamento, determina que as normas que disciplinam o regime do destacamento não se aplicam ao empregador em causa;

iii) o local onde o trabalhador destacado é recrutado;

iv) o local onde é celebrada a parte mais significativa dos contratos com os clientes;

v) o número de contratos executados no Estado de destacamento e no Estado de emprego;

vi) o volume de negócios realizado pelo empregador que destaca o trabalhador no Estado de destacamento e no Estado de emprego durante um período suficientemente significativo

vii) o período temporal em que o empregador está estabelecido no Estado-Membro de destacamento.

Diferentemente do que se passa com o regime do destacamento, podemos ter situações em que os trabalhadores exercem a sua atividade em dois ou mais Estados-Membros, sem que se esteja sob a alçada do destacamento, mas antes sob a aplicação do regime previsto no artigo 13.º do Regulamento.

Nos termos da referida disposição comunitária, a pessoa que exerça normalmente uma atividade por conta de outrem em dois ou mais Estados-Membros da União Europeia está sujeita à legislação:

a) Do Estado-Membro de residência, se exercer parte substancial da sua atividade nesse Estado-Membro;

Ou

b) Do Estado-Membro em que a empresa ou o empregador tem a sua sede ou domicílio, se não exercer uma parte substancial da sua atividade no Estado-Membro de residência.

Assim, diríamos que a regra é a da aplicação da legislação da Segurança Social do Estado-Membro onde o trabalhador irá prestar trabalho (no caso o da sua residência, por se tratar de teletrabalho) e só será aplicável o regime português da Segurança Social caso uma parte substancial da atividade seja prestada em Portugal.

Nos casos de teletrabalho transnacional, o mais habitual, de facto, é que o trabalhador desempenhe as suas funções no local da sua residência, pelo que na maioria dos casos, a lei aplicável em matéria de Segurança Social será a do Estado-Membro da residência do trabalhador, por se considerar que é aí que realiza uma parte substancial da sua atividade.³⁷

Tem-se entendido que para se apurar se uma parte substancial da atividade de um trabalhador por conta de outrem é exercida num Estado-Membro, são considerados os seguintes critérios indicativos³⁸:

³⁷ ÁNGELA MARTIN POZUELO LÓPEZ, "El teletrabajo y el Derecho Internacional Privado: El régimen particular del teletrabajo transnacional", *El Teletrabajo, op. cit.*, p. 133.

³⁸ <https://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=11366&langId=pt>, acedido em 03/12/2020.

- O tempo de trabalho; e/ou
- A remuneração.

Se constatarmos que pelo menos 25% do tempo de trabalho da pessoa em causa tem lugar no Estado-Membro de residência e/ou que pelo menos 25% da remuneração dessa pessoa é obtida no Estado-Membro de residência, isso constitui um indicador de que parte substancial das atividades do trabalhador é exercida nesse Estado-Membro.

Como referimos, estes critérios não são únicos e podemos utilizar outros também úteis ou complementares aos indicados, para determinarmos se uma parte substancial da atividade de um trabalhador por conta de outrem é exercida num Estado-Membro. Assim, e por exemplo, podemos avaliar a situação previsível para os próximos 12 meses civis. Além disso, constitui também elemento indicador a realidade ocorrida no passado, portanto, e se não for possível prever como a situação será nos próximos 12 meses, será razoável analisar a situação verificada nos 12 meses anteriores e utilizar esse cenário para avaliar a parte substancial da atividade.

Assim, diríamos que a regra é a da aplicação da legislação da Segurança Social do Estado-Membro onde o trabalhador irá prestar trabalho (no caso o da sua residência, por se tratar de teletrabalho) e só será aplicável o regime português da Segurança Social caso uma parte substancial da atividade seja prestada em Portugal.

Nesta situação, temos de apurar se o trabalhador vai ou não desempenhar uma parte substancial da sua atividade no estrangeiro. Se for previsível que nos próximos 12 meses, o trabalhador trabalhará remotamente no estrangeiro, será de aplicar a legislação do Estado-Membro do país da residência. Se, por outro lado, for previsível que o trabalhador apenas esteja fora do país um curto espaço de tempo e regresse à prestação habitual do seu trabalho em Portugal, será de aplicar a lei portuguesa.

Este Regulamento, como vimos, apenas abrange os países do Espaço Económico Europeu e a Suíça e aplica-se a todas as legislações relativas aos ramos da segurança social que digam respeito a prestações por doença; prestações por maternidade ou equiparadas; prestações por invalidez; prestações por velhice; prestações por sobrevivência; prestações por acidentes de trabalho e por doenças profissionais; prestações por desemprego; prestações familiares; prestações por pré-reforma e subsídios por morte.

No caso de se tratar de países fora do Espaço Económico Europeu e da Suíça, tem de ser feita uma análise casuística, pois é necessário verificar se Portugal celebrou com esses países alguma Convenção ou Acordo ao nível da coordenação e mobilidade internacional. Neste momento, Portugal tem Convenção ou Acordo com Andorra, Argentina, Austrália, Brasil, Cabo Verde, Canadá, Quebeque, Chile, Estados Unidos da América, Marrocos, Moçambique, Moldova, Reino Unido (no que respeita às Ilhas de Jersey, Guernsey, Alderney, Herm, Jethou e de Man (Reino Unido), Tunísia, Ucrânia, Uruguai e Venezuela.

5. Conclusões

A prestação de teletrabalho a partir do estrangeiro, potenciada pela recente pandemia, comporta riscos para o trabalhador e para a entidade empregadora.

A nível fiscal destaca-se a possibilidade de deslocação da residência para o país do teletrabalho, e a diminuição da base de imposto em Portugal, já que o trabalhador pode deixar de cumprir os requisitos para ser considerado residente para efeitos de IRS e passar a preencher os pressupostos de residência fixados pela legislação de outro país.

Para a entidade patronal acresce o risco de se considerar que o trabalho prestado no exterior configura a criação de um estabelecimento estável da empresa, com a consequente tributação de acordo com as regras de outro país.

Sob o ponto de vista laboral, consequência da necessidade de implementar medidas de mitigação do risco de contágio pela doença COVID-19, o teletrabalho reveste, atualmente, natureza obrigatória transitória, sempre que a natureza das funções exercidas se mostra compatível com este regime e o trabalhador disponha de condições para a exercer, sem necessidade de acordo das partes. O incumprimento das regras em matéria de teletrabalho obrigatório é suscetível de gerar responsabilidade contraordenacional, sendo qualificadas como muito graves as infrações ao regime legal da obrigatoriedade do teletrabalho.

O trabalhador em regime de teletrabalho mantém os mesmos direitos e deveres dos demais trabalhadores, sem redução de retribuição, incluindo subsídio de refeição se a ele já tivesse direito, estando ainda sujeito aos mesmos direitos e deveres em matéria de limites do período normal de trabalho, que estaria se o trabalho fosse desempenhado em modo presencial nas instalações do empregador.

Não obstante as partes gozarem da faculdade de poderem escolher a lei aplicável ao contrato de trabalho, importa ter presente esta opção não pode ter como consequência privar o trabalhador da proteção que lhe garantem as disposições imperativas da lei que seria aplicável, na falta de escolha, por exemplo, em matéria de despedimento por facto imputável ao trabalhador. Com efeito, a Convenção exclui a escolha da lei aplicável sempre que a lei escolhida pelas partes tenha como consequência *“privar o trabalhador da proteção que lhe garantem as disposições imperativas da lei que seria aplicável, na falta de escolha”*.

Além disso, e sob a perspetiva da legislação em matéria de Segurança Social, a autorização concedida pelo empregador ao trabalhador para que possa trabalhar a partir do seu domicílio sito no estrangeiro, pode ter implicações ao nível da legislação aplicável neste domínio, consoante se trate ou não de atividade que é desenvolvida maioritariamente à distância.

Assim, e em resumo, o teletrabalho a partir do estrangeiro envolve riscos de aplicabilidade da lei do país do domicílio do trabalhador, que, em matéria de Segurança Social, podem ser

acautelados se garantirmos que parte substancial da atividade do trabalhador continua a ser desenvolvida em território nacional.

De tudo o exposto resulta que há que analisar com cuidado e de forma casuística as situações de teletrabalho a partir do estrangeiro de forma a minorar riscos para o trabalhador e para a empresa.

Bibliografia

ABREU, JOSÉ CARLOS, *Fiscalidade Internacional - Abordagem Prática no âmbito dos Impostos sobre o Rendimento*, Almedina, 2020

CONCEIÇÃO, APELLES J.B. *Segurança Social*, Almedina, 2014

FERNANDES, FRANCISCO LIBERAL, "A noção de contrato de trabalho no Código de 2009: evolução ou continuidade?", in *Revista Questões Laborais*, n.º 51, Almedina

GUERRA, ANA SOFIA ZÉZERE DA CONCEIÇÃO, *O Regime Especial do Teletrabalho - As Implicações nas Relações Laborais*

LEITÃO, LUÍS MENEZES, "O conceito de estabelecimento estável na tributação do rendimento", *15 Anos da Reforma fiscal de 1889/1989 - Jornadas de Homenagem ao Professor Doutor Pitta e Cunha*, AFP, IDEFF, Almedina, 2005

MAGNO, HELENA GOMES, *A residência fiscal das pessoas singulares*, Vida Económica, 2019

MANNRICH, NELSON, "Tendências atuais relativas ao âmbito pessoal do Direito do Trabalho em Portugal, Espanha e Brasil" in *Minerva, Revista de Estudos Laborais*, Ano VII, I da 2.ª série, n.º 1, junho de 2008

MARTIN-POZUELO LÓPEZ, ÁNGELA, "El teletrabajo y el Derecho Internacional Privado: El régimen particular del teletrabajo transnacional", *El Teletrabajo*, TOMÁS SALA FRANCO (director), Tirant lo Blanch, 2020

MARTIN-POZUELO LÓPEZ, ÁNGELA, "El teletrabajo y el Derecho Internacional Privado: El régimen particular del teletrabajo transnacional", *El Teletrabajo*, TOMÁS SALA FRANCO (director), Tirant lo Blanch, 2020

MARTOS, JUAN JESÚS, "Criterios de sujeción de las rentas del teletrabajo internacional: residencia fiscal y doble imposición internacional", *Revista iberoamericana de relaciones laborales*, nº 11, 2001-2002 (Ejemplar dedicado a: La Gestión de los Recursos Humanos)

MONTOYA MELGAR, ALFREDO, *Derecho del Trabajo*, 22.ª edición, Madrid, 2001

MORAIS, RUI, *Sobre o IRS*, Almedina, 3ª edição, 2014

ORTINS, PEDRO BETTENCOURT DE, "Os regimes do teletrabalho" in *Estudos Jurídicos em homenagem ao Professor António Motta Veiga*, Coimbra, Almedina, 2007

PEREIRA, PAULA ROSADO, "O papel do estabelecimento estável no Direito Fiscal Internacional", FERREIRA PAZ, EDUARDO, TORRES, HELENO TAVEIRA, PALMA, CLOTILDE CELORICO (organizadores), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier*, Volume II, Almedina, 2013

RAMALHO, MARIA DO ROSÁRIO PALMA, *Direito do Trabalho Parte II – Situações Laborais Individuais*, 3.ª Edição, Almedina, 2010

REBELO, GLÓRIA, *Teletrabalho e Privacidade, Contributos e Desafios para o Direito do Trabalho*, RH Editora, Lisboa, 2004

RIBEIRO, JOÃO SÉRGIO, "O conceito de residente no direito fiscal internacional e europeu: articulação com o conceito de residente no direito interno", TEIXEIRA, GLÓRIA (dir.) E CUNHA, ARY FERREIRA DA (coord.), *II Congresso de Direito Fiscal*, Vida Económica, 2012

SANTOS, JAIR TEIXEIRA DOS, "Subordinação Jurídica e o Trabalho à Distância" in *Minerva, Revista de Estudos Laborais*, Ano V, n.º 9, 2006.

SUÑÉ LLINÁS, EMILIO, "El Teletrabajo. Informatica y Derech", in *Revista Iberoamericana de Derecho Informático*, número 19-22, 1998

TEIXEIRA, GLÓRIA, *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, 3ª edição, 2015

TODOLÍ SIGNES, ADRIÁN / MARTIN-POZUELO LÓPEZ, ÁNGELA, *El Teletrabajo*, TOMÁS SALA FRANCO (director), Tirant lo Blanch, 2020

XAVIER, ALBERTO, *Direito Tributário Internacional*, Almedina, 2ª edição, 2016

(texto submetido a 9.12.2020 e aceite para publicação a 21.01.2021)