

GARRIGUES

NEWSLETTER FISCAL PORTUGAL

AGOSTO 2017



WWW.GARRIGUES.COM

1 Troca de informações de contas financeiras

Foi publicada em Diário da República a **Portaria n.º 255/2017, de 14 de agosto**, que procede à alteração da **Portaria n.º 302-D/2016, de 2 de dezembro**, relativa às jurisdições participantes no *Common Reporting Standard* ("Norma Comum de Comunicação") a que se refere o n.º 6 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro, que transpõe a Diretiva 2014/107/EU do Conselho, de 9 de dezembro, e estabeleceu novas regras sobre o regime de acesso e troca automática de informações de contas financeiras no domínio da fiscalidade.

De referir que o *Common Reporting Standard* constitui uma norma mundial única desenvolvida pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico ("OCDE"), servindo como matriz nas modificações introduzidas nos instrumentos de cooperação administrativa existentes ao nível da União Europeia, mediante a aprovação da Diretiva 2014/107/UE, do Conselho, de 9 de dezembro de 2014, que altera a Diretiva 2011/16/UE, no que respeita à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade.

De acordo com este diploma legal passam a considerar-se "jurisdição participante" (para além dos já considerados) os países e territórios com os quais exista a obrigação de troca de informações decorrente de acordos bilaterais entre as autoridades competentes baseados em convenção ou outro instrumento jurídico internacional celebrado entre essas jurisdições e a República Portuguesa, em particular ao abrigo de convenção para evitar a dupla tributação.

É também revista a lista de jurisdições participantes, que passa a incluir: Hong Kong, Líbano, Paquistão, Turquia e Emirados Árabes Unidos.

2 LGT - Transferências para offshore

Foi publicada em Diário da República a **Portaria n.º 256/2017, de 14 de agosto**, que regulamenta a publicação anual no Portal das Finanças, pela Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT"), da informação relativa às transferências e envios de fundos para destinatários localizados em regimes *offshore*, a que se refere o n.º 3 do artigo 63.º-A da Lei Geral Tributária ("LGT"), bem como a sua inclusão no relatório sobre a atividade desenvolvida pela AT no que se refere ao combate à fraude e evasão fiscais previsto no artigo 64.º-B da LGT.

Relembramos a este respeito as instituições de crédito, as sociedades financeiras e as demais entidades que prestem serviços de pagamento, estão obrigadas a comunicar à AT, até ao final do mês de julho de cada ano, as transferências e envio de fundos que tenham como destinatário entidade localizada em país, território ou região com regime de tributação privilegiada mais favorável que não sejam relativas a pagamentos de rendimentos sujeitos a algum dos regimes de comunicação para efeitos fiscais já previstos na lei ou operações efetuadas por pessoas coletivas de direito público

Por outro lado, o Governo deve apresentar à Assembleia da República, até ao final do mês de junho de cada ano, um relatório detalhado sobre a evolução do combate à fraude e à evasão fiscais em todas as áreas da tributação, explicitando os resultados alcançados, designadamente quanto ao valor das liquidações adicionais realizadas, bem como quanto ao valor das coletas recuperadas nos diversos impostos.

3 Alteração de códigos tributários

Foi publicada em Diário da República a **Lei n.º 85/2017, de 18 de agosto**, que:

- Altera o Decreto-Lei n.º 41/2016, de 1 de agosto, estabelecendo que as alterações introduzidas na alínea a) do n.º 2 e no n.º 5 do artigo 5.º do Código do Imposto Único de Circulação aplicam-se apenas aos veículos adquiridos após a entrada em vigor do referido Decreto-Lei (ou seja, após 2 de agosto de 2016) uma vez que limitam o âmbito de aplicação de algumas isenções;

- Altera o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, prevendo que (i) para além das empresas municipais, também não são sujeitos passivos do adicional ao imposto municipal sobre imóveis ("AIMI") as cooperativas de habitação e construção quando exclusivamente proprietárias, usufrutuárias ou superficiárias de prédios para construção de habitação social ou a custos controlados e que (ii) a taxa agravada de 7,5% fixada para os prédios que sejam propriedade de entidades estabelecidas em *offshores* não é aplicável a pessoas singulares;

- Repristina o artigo 145.º da Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro, na parte relativa ao mecenato científico previsto no artigo 62.º-A do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Esta Lei entrou em vigor em 19 de agosto de 2017.

4 LGT/RGIT - Proibição de pagamento em numerário

Foi publicada em Diário da República a **Lei n.º 92/2017, de 22 de agosto**, que adita o artigo 63.º-E à Lei Geral Tributária ("LGT") e altera o artigo 129.º do Regime Geral das Infrações Tributárias ("RGIT"), proibindo o pagamento ou recebimento em numerário em transações de qualquer natureza que envolvam montantes iguais ou superiores a €3.000, ou o seu equivalente em moeda estrangeira. Este montante é de €10.000 quanto às pessoas singulares não residentes em território português que não atuem na qualidade de empresários ou comerciantes.

É ainda proibido o pagamento em numerário de impostos cujo montante exceda €500.

A realização de transações em numerário que excedam os referidos limites legais é punível, a título de negligência, com coima variável entre €180 e €4.500, no caso das pessoas singulares, e entre €360 e €4.500, se aplicável a pessoas coletivas.

5 Troca automática de informações – PIV's transfronteiriços e acordos de preços de transferência

Foi publicada em Diário da República a **Lei n.º 98/2017, de 24 de agosto**, que entrou em vigor no dia seguinte, que:

- Transpõe as Diretivas (UE) 2015/2376, do Conselho, de 8 de dezembro de 2015, e (UE) 2016/881, do Conselho, de 25 de maio de 2016, ajustando em conformidade o Decreto-Lei n.º 61/2013, de 10 de maio, relativo à troca automática de informações obrigatória no domínio da fiscalidade relativa a decisões fiscais prévias transfronteiriças e a acordos prévios sobre preços de transferência;

- Altera a coima prevista para a falta ou atraso de apresentação da documentação de preços de transferência, introduzindo um acréscimo de 5% por cada dia de atraso;

- Altera os termos da declaração financeira e fiscal por país (*country-by-country*) prevista no CIRC, a apresentar no caso de grupos multinacionais. O artigo 121.º-A do Código, que referia "entidades residentes", passa a referir "entidade mãe-final, ou a entidade-mãe de substituição, de um grupo de empresas multinacionais". O prazo para entrega da declaração passa a ser o previsto no artigo 120.º,

n.ºs 1 e 2, do mesmo Código, i.e., até 31 de maio, com exceção para as entidades que adotem um período de tributação diferente do anual, caso em que a declaração deve ser entregue até ao 5.º mês seguinte à data do termo desse período, ressalvando-se que, para a declaração relativa ao período fiscal de 2016, o prazo foi prorrogado para 31 de outubro de 2017;

- Limita a validade dos pedidos de informação vinculativa a 4 anos, os quais são renováveis mediante solicitação, devendo estes pedidos ser acompanhados dos elementos necessários para a troca de informações automática (nos termos e casos aplicáveis tal como definidos nas alterações introduzidas);

- Define como fonte auxiliar de interpretação a estas alterações o relatório final de 2015 sobre a Ação 13 da OCDE/G20, relativo à erosão da base tributável e à transferência de lucros ("BEPS"), que reexamina as regras sobre documentos relativos a preços de transferência.

6 Alteração de códigos tributários

Foi publicada em Diário da República a **Lei n.º 100/2017, de 28 de agosto**, que:

- Altera o Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro, que aprova o Código de Procedimento e de Processo Tributário;

- Altera o Código de Procedimento e Processo Tributário ("CPPT"), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de outubro; e

- Altera o Decreto-Lei n.º 6/2013, de 17 de janeiro, que aprova alterações à legislação tributária, de modo a garantir o adequado funcionamento da Unidade dos Grandes Contribuintes no âmbito da AT.

As presentes alterações legislativas dizem essencialmente respeito a regras procedimentais tendo entrado em vigor em 29 de agosto de 2017.

1 IVA – e-Taxfree Portugal

Foi divulgado no Portal das Finanças o **Ofício Circulado n.º 30192, de 31 de julho de 2017**, que clarifica as alterações mais significativas introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 19/2017, de 14 fevereiro, relativas à isenção aplicável às transmissões de bens expedidos ou transportados para fora da comunidade por um adquirente sem residência ou estabelecimento no território nacional, ou por um terceiro por conta deste, prevista na alínea b) do n.º 1 do artigo 14.º do Código do IVA (“CIVA”).

O Decreto-Lei n.º 19/2017 determina, genericamente, que estão isentas de IVA as transmissões de bens, de valor não inferior a €75 por fatura, líquidos de IVA, feitas a adquirentes, para fins privados, cujo domicílio ou residência habitual não se situe no território da União Europeia e que, até ao fim do terceiro mês seguinte, os transportem na sua bagagem pessoal para fora da União. Relembramos adicionalmente que este diploma veio igualmente estabelecer um procedimento eletrónico de confirmação das condições necessárias à aplicação da referida isenção (designado por “e-Taxfree Portugal”) e que se encontra regulado pela Portaria n.º 185/2017, de 1 de junho.

De referir que este limiar de isenção variava anteriormente em função do país de destino do adquirente dos bens conforme estava estabelecido no Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de julho.

O Ofício esclarece, entre outras questões:

- A noção de domicílio ou residência habitual para efeitos do referido Decreto-Lei, determinando a necessidade de exibição, no momento da venda, do passaporte ou documento equivalente que permite aferir a residência fora da União Europeia;
- Os procedimentos a observar, designadamente, na emissão de fatura, emissão da comunicação eletrónica para certificação, recebimento do comprovativo eletrónico de registo e código de registo, anulação ou substituição da comunicação eletrónica para certificação, procedimento a adotar no caso de inoperacionalidade do sistema de comunicações ou não certificação da exportação e inclusão dos montantes na declaração periódica de IVA;
- O procedimento a adotar quanto a bens adquiridos noutro Estado-Membro e apresentados para controlo em estância aduaneira nacional;

- Os efeitos da liquidação indevida de IVA na fatura;
- A regularização do imposto indevidamente liquidado.

De salientar que até 31 de dezembro de 2017 os sujeitos passivos que realizem transmissões de bens isentas, abrangidas pelo Decreto-Lei n.º 19/2017, podem optar por continuar a utilizar o procedimento previsto no Decreto-Lei n.º 295/87, de 31 de julho.

2 IRC – Transmissibilidade de prejuízos fiscais no âmbito de uma operação de transmissão das posições jurídicas detidas em Agrupamentos Complementares de Empresas (ACE)

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 3475/2016**, no qual a AT foi questionada sobre se a aquisição de posições jurídicas detidas por uma pessoa coletiva de direito público de natureza empresarial em entidades detentoras de agrupamentos complementares de empresas (“ACE”), que compreendiam a universalidade de bens e direitos de cada uma dessas entidades, se tratava de uma operação de fusão e se, em caso afirmativo, podia beneficiar do regime da neutralidade fiscal e, consequentemente, da transmissão dos prejuízos fiscais gerados pelos ACE para a sociedade adquirente.

De acordo com a informação disponibilizada, em consequência da operação, os ACE foram extintos e aos anteriores detentores das posições jurídicas adquiridas não foi atribuída qualquer participação representativa do capital social da sociedade adquirente.

No entendimento divulgado pela AT a operação em causa não se caracteriza como uma fusão por não apresentar as características típicas destas operações, designadamente, por carecer da atribuição de partes sociais (ou posição jurídica), por parte da entidade adquirente das posições, aos antigos detentores das posições jurídicas dos ACE extintos, o que compromete a possibilidade de transmissão de eventuais prejuízos fiscais.

A AT acrescenta ainda que, no caso dos ACE, não existe, na verdade, uma transmissibilidade fiscal de prejuízos, uma vez que estas entidades sujeitas ao regime de transparência fiscal previsto no artigo 6.º do Código do Imposto sobre o rendimento das Pessoas Coletivas (“CIRC”), sendo os prejuízos fiscais reportados nos seus membros e não nos próprios ACE. Ademais, visto que o regime de neutralidade fiscal é aplicável, segundo a alínea a) do n.º 7 do artigo 73.º do CIRC, às entidades sujeitas e não isentas de IRC, com sede ou direção efetiva no

território português, as entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal estão manifestamente fora do campo de aplicação daquele regime especial, porquanto aquelas entidades não são tributadas em IRC.

03

DECISÕES JUDICIAIS

1 IMT – Isenção aplicável aos Fundos de Investimento Imobiliário (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 26 de junho de 2017, Processo n.º 677/2016-T)

No âmbito do presente processo coube ao tribunal apreciar se a isenção do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas (“IMT”) aplicável às aquisições de bens imóveis efetuadas por um fundo de investimento imobiliário, prevista pelo artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro (ainda na vigência do antigo Imposto Municipal de Sisa), se mantém vigente.

A Requerente (um Fundo de Investimento Imobiliário Aberto) adquiriu, em 2015, dois imóveis que foram sujeitos a liquidações adicionais de IMT a uma taxa de imposto de 3,25%, por aplicação do artigo 49.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”), na redação vigente àquela data, uma vez que, no entendimento da AT não se mantinha em vigor o artigo 1.º do citado Decreto-Lei n.º 1/87, por ter sido revogado com a entrada em vigor da disposição legal aplicada no caso concreto.

Em sua defesa, a Requerente argumenta que o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, que procedeu à Reforma do Património, previa no seu artigo 31.º, n.º 3, que todos os textos legais que mencionassem “Código do Imposto Municipal de Sisa” se deviam considerar como referentes ao “Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas”. Ademais, sustenta que as isenções e reduções de taxas previstas nos artigos 46.º e 49.º do EBF eram aplicáveis não aos imóveis adquiridos por fundos de investimento imobiliário, mas antes aos imóveis adquiridos a estes.

Ao analisar o caso em apreço o tribunal arbitral socorreu-se dos artigos 28.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 287/2003,

de 12 de novembro, segundo o qual as referências ao “imposto municipal de sisa” consideram-se referências ao “IMT”, e ainda do artigo 31.º, n.º 6, do mesmo diploma legal que determina que “*mantêm-se em vigor os benefícios fiscais [...] respeitantes ao imposto municipal de sisa estabelecidos em legislação extravagante ao Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 41969, de 24 de novembro de 1958, e no Estatuto dos Benefícios Fiscais, que passam a ser reportados ao IMT*”, para concluir ser inequívoco que as aquisições de imóveis destinadas a integrar qualquer tipo de fundo de investimento imobiliário, que até então beneficiavam de isenção de imposto municipal de sisa, continuaram a usufruir da mesma isenção em sede de IMT.

O tribunal menciona ainda não existir no referido Decreto-Lei n.º 1/87 qualquer disposição no sentido da sua vigência meramente temporária, pelo que, ao não ter sido revogado por qualquer outro diploma, mantém-se plenamente em vigor.

Perante a inexistência de qualquer revogação expressa do referido diploma, o tribunal analisa ainda a possibilidade de uma revogação tácita, fruto das alterações legislativas ao EBF, acabando por concluir que a conjugação das disposições do Decreto-Lei n.º 1/87 com a atual versão do artigo 49.º do EBF, “*mesmo na sua versão atenuada de redução das taxas de IMT para a metade, constitui um suplemento não despiciendo e não redundante relativamente à isenção estabelecida pelo artigo 1.º do Decreto-Lei 1/87*”, parafraseando a conclusão que resultava já da decisão arbitral n.º 544/2016, de 28 de abril de 2017, pelo que considera estarem isentas de IMT as aquisições de bens imóveis efetuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respetiva sociedade gestora, e declara serem ilegais os atos de liquidação impugnados.

2 IRS – Tributação de mais-valias auferidas por não residentes (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão Arbitral de 5 de julho de 2017, Processo n.º 89/2017-T)

A questão controvertida no processo em apreço versa sobre a diferenciação prevista na legislação nacional entre cidadãos residentes em Portugal e não residentes em Portugal, mas residentes noutro Estado-membro da União Europeia (“UE”), no que diz respeito à base de incidência de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) no que respeita à tributação das mais-valias resultantes da alienação de direitos reais sobre imóveis.

No caso *sub judice* a AT efetuou uma liquidação adicional de IRS à Requerente, residente em França, com base

na diferenciação estabelecida pelo legislador, no artigo 43.º, n.ºs 1 e 2, do Código do IRS ("CIRS"), que prevê que as mais-valias auferidas por residentes no território nacional apenas sejam consideradas em 50% do seu valor, enquanto as auferidas por não residentes são consideradas na totalidade.

Embora exista a possibilidade dos residentes noutros Estados-membros optarem pela tributação das mais-valias resultantes da alienação de direitos reais sobre imóveis à taxa aplicável aos residentes, a AT alega que, uma vez que a Requerente não fez a respetiva opção na declaração modelo 3 de IRS submetida, pretendeu a tributação pelo regime geral, o que justifica a referida liquidação adicional. Por sua vez, a Requerente afirma que não efetuou qualquer opção pela tributação de acordo com o regime geral.

Na sua decisão o tribunal arbitral refere a jurisprudência nacional (acórdãos do STA de 16 de janeiro de 2008, no Processo n.º 439/06, e de 3 de fevereiro de 2016, no Processo n.º 1172/14, entre outros), a jurisprudência arbitral (Processos n.ºs 45/2012-T, 127/2012-T e 748/2015-T), bem como o acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça da União Europeia ("TJUE") em 11 de outubro de 2007, no Processo n.º C-443/06 (acórdão Hollman) e a Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro, que preveem a possibilidade dos residentes na UE optarem pela tributação, quanto aos rendimentos em causa no processo, de acordo com a taxa aplicável aos residentes.

O tribunal passa assim a analisar se a falta de opção da Requerente pela tributação de acordo com o regime aplicável aos residentes determina a conformidade dos artigos 43.º e 72.º com o direito comunitário, i.e., a aplicabilidade do regime geral.

Recorrendo-se da jurisprudência comunitária, nomeadamente do acórdão Gielen, proferido pelo TJUE em 18 de março de 2010, no Processo C-440/08, que refere que *"a opção de equiparação permite a um contribuinte não residente (...) escolher entre um regime fiscal discriminatório e um outro regime supostamente não discriminatório"* sendo que *"essa escolha não é suscetível de excluir os efeitos discriminatórios do primeiro desses dois regimes fiscais"*, conclui que, embora o legislador tenha consagrado a possibilidade do sujeito passivo não residente optar pelo regime mais favorável, previsto para os residentes, tal determinação não elimina o efeito discriminatório da diferenciação de regimes prevista na legislação nacional, entre residentes e não residentes, que é violadora tanto da liberdade de circulação de capitais, como do princípio da não discriminação, previstos nos artigos 63.º e 18.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia ("TFUE").

Em face do princípio do primado do direito comunitário, plasmado no artigo 8.º, n.º 4, da Constituição da República Portuguesa, que vincula os tribunais nacionais à jurisprudência do TJUE, decidiu o tribunal pela ilegalidade parcial da liquidação impugnada, na parte que excede os 50% da mais-valia em causa.

04

TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

1 UE - Declaração normalizada de IVA

Foi publicada no Jornal Oficial da União Europeia n.º C 285, de 29 de agosto de 2017, a **Resolução legislativa do Parlamento Europeu, de 26 de fevereiro de 2014**, sobre a proposta de diretiva do Conselho que altera a Diretiva 2006/112/CE relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado ("IVA") no que diz respeito à implementação da declaração normalizada deste imposto pelos Estados-Membros.

Na proposta de diretiva agora aprovada pelo Parlamento Europeu propõe o Conselho Europeu limitar o âmbito de atuação pelos Estados quanto a adoção da referida declaração normalizada no sentido de evitar entraves à simplificação pretendida alcançar quanto ao cumprimento da presente obrigação tributária. Para este efeito, propõe em particular que os requisitos de informação constantes na declaração normalizada do IVA devem tornar-se unificados em todos os Estados-Membros e, num prazo de cinco anos a contar da data da entrada em vigor da Diretiva, a Comissão avalie a sua aplicação deste ponto de vista, formulando as propostas adequadas.



PARA MAIS INFORMAÇÃO:

FERNANDO CASTRO SILVA

fernando.castro.silva@garrigues.com
T +351 213 821 200

PEDRO MIGUEL BRAZ

pedro.miguel.braz@garrigues.com
T +351 213 821 200

Siga-nos:



GARRIGUES

O conteúdo da presente publicação tem carácter geral, não constituindo opinião profissional nem assessoria jurídica.
© Reservados todos os direitos. É proibida a sua exploração, reprodução, distribuição, divulgação pública ou alteração sem o prévio consentimento escrito da **Garrigues Portugal, S.L.P. – Sucursal**