

ABRIL 2017



01

LEGISLAÇÃO

1 IRS/IRC – Protocolo que altera a Convenção para Evitar a Dupla Tributação com a França

Foi publicado o **Decreto do Presidente da República n.º 31/2017, de 3 de abril**, que ratifica o Protocolo que altera a Convenção entre Portugal e a França para Evitar a Dupla Tributação e estabelecer regras de assistência administrativa recíproca em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinado em 25 de agosto de 2016, e aprovado pela **Resolução da Assembleia da República n.º 58/2017, de 3 de abril**.

O presente Protocolo entra em vigor nos 30 dias após os Estados Contratantes terem recebido a notificação de que foram cumpridos os requisitos do direito interno necessários.

2 IVA – Sistema eletrónico de comunicação dos dados dos viajantes

Foi publicada a **Declaração de Retificação n.º 12/2017, de 11 de abril**, que procede à retificação do **Decreto-Lei n.º 19/2017, de 14 de fevereiro**, que estabelece um sistema eletrónico de comunicação dos dados dos viajantes e das respetivas aquisições, de modo a beneficiar da isenção de Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”) nas compras realizadas em Portugal para fins privados, por adquirentes cujo domicílio ou residência habitual não se situe no território da União Europeia.

2 CFI – Alteração do limite de investimento elegível para aplicação de uma taxa de 25% para efeitos da dedução do RFAI

Foi divulgado o **Despacho n.º 105/2017-XXI do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 17 de abril**, que vem explicitar o alcance da norma transitória prevista no artigo 244.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2017), relativa à alteração do limite de investimento elegível para efeitos de aplicação do Regime Fiscal de Apoio ao Investimento (“RFAI”).

A Lei do Orçamento do Estado para 2017, com entrada em vigor em 01/01/2017, alterou o artigo 23.º do Código Fiscal do Investimento (“CFI”) aumentando o limite de investimento elegível que beneficia da aplicação de uma dedução à coleta de 25% das designadas “aplicações relevantes”, de €5.000.000 para €10.000.000 (mantendo-se inalterada a taxa de 10% para a parte do investimento que exceda o montante de €10.000.000).

O artigo 244.º da Lei do Orçamento do Estado para 2017 consagra uma disposição transitória relativamente aos investimentos realizados em 2016 entre €5.000.000 e €10.000.000, permitindo que os sujeitos passivos elegíveis beneficiem da aplicação da referida dedução à coleta no período de tributação de 2017 desde que tais investimentos não tenham sido integrados no período de 2016.

2

02

INSTRUÇÕES ADMINISTRATIVAS

1 IRC – Taxas de derrama municipal incidente sobre o lucro tributável do período fiscal de 2016

Foi divulgado o **Ofício-Circulado n.º 20195/2017, de 19 de abril**, que contém a informação relativa às taxas de derrama municipal aplicáveis em 2017, referentes ao período de tributação de 2016.

• FISCAL PORTUGAL

03

DECISÕES JUDICIAIS

1 IMI – Inscrição na matriz predial como prédio urbano de fração de um parque eólico (Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 15 de março de 2017, Processo 0140/15)

Neste recurso foi analisada a sujeição ao Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”) da fração de um parque eólico, em particular no que respeita à sua qualificação e à determinação do seu valor patrimonial tributário (“VPT”).

Segundo a posição apresentada pela Requerente, a inscrição oficiosa na matriz predial da fração do parque eólico em causa, a sua avaliação e a sua tributação em sede do IMI padeciam de vício defendendo que os parques eólicos não se enquadram no conceito de “prédio” consagrado no Código do IMI, não contendo este Código qualquer regra de incidência subjetiva que identifique o respetivo sujeito passivo, assim como não prevê qualquer norma quanto aos termos da sua avaliação. Adicionalmente, entendia a Requerente que, incidindo um imposto municipal sobre os rendimentos provenientes da exploração dos parques eólicos, a sua tributação em sede de IMI constituía um fenómeno de dupla tributação.

A Autoridade Tributária (“AT”), por sua vez, defendia que a fração do parque eólico em análise se subsumia no conceito de “prédio” constante do Código do IMI, enquanto unidade independente em termos funcionais, pelo que procedeu à sua inscrição oficiosa na matriz predial como “prédio urbano” e à fixação do respetivo VPT.

O Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) começa por delimitar o conceito de “prédio” para efeitos do IMI, enquanto *“toda a fração de território (elemento físico), abrangendo águas, plantações, edificios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes com carácter de permanência, que faça parte do património de pessoa singular ou coletiva (elemento jurídico) e que em circunstâncias normais tenha valor económico (elemento económico)”*.

De seguida, ao debruçar-se sobre o termo de “parque eólico”, o STA conclui que, constituindo o mesmo uma fração de território organizado e estruturado com variados e interligados elementos constituintes e partes componentes com ligação ao solo permanente, sendo todo esse conjunto de bens e equipamentos imprescindível à atividade económica de transformação de energia eólica em energia elétrica, não pode cada um desses elementos ser, de *per se*, considerado como um prédio urbano de espécie “outros” na medida em que não são economicamente independentes e, por conseguinte, não apresentam aptidão para o desenvolvimento da atividade económica referida.

Deste modo, o STA afasta o entendimento da AT divulgado através da Circular n.º 8/2013, da Direção de Serviços do IMI, na qual se considerava que cada aerogerador e cada subestação eram unidades independentes em termos funcionais e, como tal, subsumíveis no conceito de prédio urbano do tipo “outros”.

Em face do exposto, conclui o STA que a fração do parque eólico sob análise constituía uma mera parte componente

do parque eólico no seu todo que não apresentava autonomia económica, não sendo, por conseguinte, de aceitar a sua inscrição oficiosa na matriz predial como prédio urbano e a respetiva avaliação efetuada pela AT.

Sem prejuízo da relevância deste novo entendimento por parte do STA, alertamos para o facto de ter sido entretanto publicada a **Portaria n.º 11/2017, de 9 de janeiro**, que elenca a lista de prédios cuja avaliação deve ser revista segundo o método do custo adicionado do valor do terreno, previsto no artigo 46.º, n.º 2, do Código do IMI, e onde constam, nomeadamente, os centros electroprodutores e as instalações de transformação de eletricidade.

2 IMI – Coeficiente de localização no cálculo do VPT dos terrenos para construção (Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 5 de abril de 2017, Processo 01107/16)

No âmbito deste processo é questionado ao STA se, para efeitos da avaliação e fixação do VPT dos terrenos para construção, deve considerar-se individualmente o coeficiente de localização conforme entendimento da AT.

Nos termos do artigo 38.º do Código do IMI, a determinação do VPT dos prédios urbanos para habitação, comércio, indústria e serviços resulta da aplicação de vários critérios, entre os quais o coeficiente de localização. Por seu turno, o artigo 45.º daquele Código estabelece que o VPT dos terrenos para construção deve ser calculado através do somatório do valor da área de implantação do edifício a construir, adicionado do valor do terreno adjacente à implantação, sendo que, na fixação da percentagem do valor do terreno de implantação se tem em consideração os elementos referidos no artigo 42.º, n.º 3, do Código do IMI, onde consta o coeficiente de localização.

De acordo com a posição da AT, o coeficiente de localização deve ser aplicado individualmente quer no que respeita aos prédios urbanos, quer quanto aos terrenos para construção por imposição dos artigos 38.º e 45.º do Código do IMI, não se conformando aquela entidade com a decisão proferida em primeira instância pelo Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, que julgou procedente a impugnação judicial contra o ato de fixação do VPT atribuído ao terreno para construção, por considerar não ser de aplicar tal coeficiente de localização, sob pena da mesma realidade influenciar o VPT duas vezes.

De facto, segundo o tribunal *a quo*, a determinação do VPT dos prédios urbanos rege-se pelo estabelecido no artigo

38.º do Código do IMI, enquanto que a dos terrenos para construção opera nos termos do artigo 45.º daquele Código, que prevê como critérios-base o valor decorrente da área de implantação do edifício a construir, adicionado do valor do terreno adjacente à implantação. Acrescenta aquele tribunal que, se se permitir a consideração do coeficiente de localização individualmente, estaremos perante uma dupla incidência deste critério na medida em que o mesmo já é tido em conta na fixação da percentagem do valor do terreno de implantação mencionada anteriormente.

Na sua apreciação, o STA analisa as duas normas mencionadas, referindo que, do artigo 45.º do Código do IMI resulta a não aplicação integral da fórmula constante no artigo 38.º do mesmo código, não sendo de considerar na fórmula final de cálculo do VPT dos terrenos para construção o coeficiente de localização, de modo a que este fator não seja aplicado duplamente, confirmando assim a decisão recorrida.

3 IVA – Dedutibilidade de despesas de investimento (Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 6 de abril, Processo 07097/13)

4

O processo em apreço versa sobre o direito à dedução do IVA incorrido com serviços de assessoria legal, financeira e fiscal relacionados com a aquisição de uma sociedade pelo sujeito passivo.

A AT, enquanto recorrente da decisão de primeira instância, considera que *“as despesas em causa não podem ser consideradas custo fiscal para efeitos de IRC como de IVA, porque não consistiu em qualquer operação de input produtivo que seja suscetível de vir a configurar numa transmissão de bens ou prestações de serviços sujeitas a imposto (...), pelo que o direito à dedução inexistiu”*. De facto, segundo a AT, os serviços adquiridos são prévios à aquisição da empresa e não são indispensáveis para a celebração do negócio, consubstanciando um investimento financeiro.

Por sua vez, o tribunal *a quo* julgou procedente a impugnação, anulando conseqüentemente as liquidações adicionais de IVA por considerar provado que a aquisição verificada se destinava diretamente ao exercício da atividade do sujeito passivo.

Na sua análise, o STA começa por salientar que o direito à dedução constitui uma das principais características do IVA, devendo ser assegurado sempre que os bens ou serviços tenham sido adquiridos para a realização de operações sujeitas a imposto ou para a realização de exportações e operações isentas nos termos do artigo 14.º do Código do IVA, onde se enquadra a atividade do sujeito passivo.

Adicionalmente, e conforme vem sendo o entendimento do

Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE”), não se exige que a atividade com a qual os serviços ou bens adquiridos estão relacionados já se tenha iniciado, podendo o IVA ser deduzido igualmente quanto a atividades meramente preparatórias. Na verdade, segundo a jurisprudência comunitária, o direito de deduzir o IVA devido ou pago sobre as despesas de investimento efetuadas para os fins das operações projetadas que concedam o direito à dedução deve ser concedido imediatamente, não se exigindo que o sujeito passivo aguarde pela realização das operações sujeitas a imposto, uma vez que tal regime seria contrário ao princípio da neutralidade do IVA.

Em face do exposto, e considerando demonstrada a conexão entre a atividade exercida pelo sujeito passivo para a aquisição de uma sociedade, decidiu o STA negar provimento ao recurso interposto pela AT, confirmando a decisão de primeira instância que admitiu a dedução do IVA suportado com os serviços tendentes àquela aquisição.

4 IRC – Valor de transmissão de imóvel (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 23 de fevereiro de 2017, processo n.º 420/2016-T)

A questão controvertida no processo em apreço versa sobre o valor de transmissão do imóvel a considerar para efeitos de determinação do lucro tributável, no âmbito do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), quando o preço acordado contratualmente seja inferior ao VPT, assim como quanto ao procedimento a adotar para efeitos da produção da prova respetiva.

Nos termos do artigo 139.º do Código do IRC, é permitido ao sujeito passivo provar que o *“(…) preço efetivamente praticado nas transmissões de direitos reais sobre bens imóveis foi inferior ao VPT que serviu de base à liquidação do imposto municipal sobre transmissões onerosas de imóveis”*, estando previsto nesta norma um procedimento especial para o efeito.

Na situação *sub judice* o sujeito passivo apresentou meios de prova documental e testemunhal que comprovavam a aplicação de um preço inferior ao VPT, invocando nomeadamente a sua difícil situação financeira e o insucesso das várias tentativas de alienação do imóvel por valores superiores. Adicionalmente, foi efetuada uma avaliação por uma entidade independente, onde se demonstrou ser mais idóneo atender a fatores concretos para a determinação do preço de mercado ao invés da fórmula abstrata vertida no Código do IMI.

Atendendo às provas produzidas no âmbito daquele procedimento, o tribunal arbitral considerou válido o preço efetivamente praticado para efeitos do IRC, julgando assim procedente o pedido de pronúncia arbitral e anulando a respetiva liquidação adicional de IRC.



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 caráter 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**