

NOVEMBRO 2017



1

Legislação

1

Regulamentação do sistema de informação cadastral simplificado

Foi publicado em Diário da República o **Decreto Regulamentar n.º 9-A/2017, de 3 de novembro**, que regulamenta a Lei n.º 78/2017, de 17 de agosto, que estabelece um sistema de informação cadastral simplificado, adotando medidas para a imediata identificação da estrutura fundiária e da titularidade dos prédios rústicos e mistos.

2

Medidas de apoio temporário às vítimas dos incêndios de 15 de outubro

Foi publicado em Diário da República o **Decreto-Lei n.º 141/2017, de 14 de novembro**, que estabelece várias medidas de apoio temporário destinadas aos contribuintes com domicílio fiscal, sede ou estabelecimento nos concelhos afetados pelos incêndios de 15 de outubro e que se encontram definidos no **Despacho n.º 10363-A/2017, de 28 de novembro**.

Nos termos deste diploma, suspendem-se os processos de execução fiscal em curso, bem como outros que venham a ser instaurados pela Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT"), pela Segurança Social ou por outras entidades que tramitem processos de execução fiscal, assim como prorrogam-se os prazos de cumprimento de algumas obrigações tributárias, como as respeitantes aos prazos relativos ao pagamento especial por conta em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("IRC"), ao Imposto sobre o Valor Acrescentado ("IVA"), ao Imposto Municipal sobre Imóveis ("IMI") e à entrega das retenções na fonte de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("IRS") e IRC.

2

Instruções administrativas

1

IVA - Dispensa de emissão de fatura

Foi divulgada no Portal das Finanças a **informação vinculativa** emitida no âmbito do Processo n.º 12578, na qual a AT vem esclarecer o âmbito de aplicação da dispensa de emissão de fatura prevista no artigo 29.º, n.º 1, alínea b), por aplicação do n.º 3, alínea a), do mesmo artigo do Código do IVA ("CIVA").

Esta informação esclarece que a referida dispensa de faturação prevista na alínea a) do n.º 3 no artigo 29.º do Código do IVA não é aplicável aos sujeitos passivos mistos, ou seja, aos operadores que exerçam operações sujeitas a imposto que não confirmam o direito à dedução e, simultaneamente, operações sujeitas a imposto que confirmam o direito à dedução.

Os sujeitos passivos mistos devem, portanto, emitir fatura por todas as operações que realizem, nos termos da alínea b) do n.º 1 do artigo 29.º do CIVA.

2

IRC - Serviços tecnológicos virtuais prestados por entidades não residentes

Foi divulgada no Portal das Finanças a **informação vinculativa** emitida no âmbito do Processo n.º 3767/2016, na qual a AT foi questionada sobre a localização da obtenção dos rendimentos pagos a diversas entidades não residentes sem estabelecimento estável em Portugal, pela prestação de serviços de carácter imaterial e virtual a uma entidade residente.

No âmbito desta informação, a AT distingue os pagamentos pelos serviços de *staffing* tecnológico, respeitantes a desenvolvimento de *software*, dos restantes, de carácter tecnológico, prestados via internet, designadamente, a compra de créditos no *skype*, a compra de um domínio na internet, o serviço de *mailtrap* e a prestação de serviços em servidores em *cloud*.

3

Decisões arbitrais

Sendo que neste segundo caso os prestadores de serviços utilizam servidores onde são alojadas as páginas da internet, importa em primeiro lugar aferir se desse facto se pode concluir que os mesmos dispõem de estabelecimento estável em Portugal. Entendeu a AT a este respeito que, não se sabendo o paradeiro dos servidores em causa, não se pode concluir pela existência de um estabelecimento estável ao qual sejam imputados os rendimentos.

Tratando-se, assim, de entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português, os rendimentos em questão considerar-se-ão obtidos em Portugal se subsumíveis a alguma das alíneas do artigo 4.º do Código do IRC ("CIRC").

Relativamente aos serviços de *staffing*, a AT entende que os pagamentos consideram-se obtidos em território português, nos termos do artigo 4.º, n.º 3, alínea c), subalínea 1), do Código do IRC ("CIRC"), visto serem qualificados como *royalties* os pagamentos efetuados pela transferência parcial de direitos como contraprestação pela utilização de *software* (não standardizado), tendo em vista a sua exploração comercial. No entanto, atendendo que Portugal celebrou uma convenção para eliminar a dupla tributação ("CDT") com o país de residência do prestador dos serviços, a tributação destes rendimentos realiza-se nos termos do artigo 12.º dessa Convenção, sendo que a competência para os tributar é cumulativa aos dois Estados – Portugal e o da residência do prestador dos serviços.

Quanto aos outros serviços prestados via internet, a AT considera que são subsumíveis ao artigo 4.º, n.º 3, alínea c), subalínea 7), do CIRC que se refere aos rendimentos derivados de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com exceção dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras.

Dada a ausência do servidor com carácter de permanência num local concreto, a AT entende que não se pode considerar que os serviços foram integralmente realizados fora do território português, sendo apenas de concluir que não foram realizados integralmente em Portugal, não se pronunciando contudo quanto à sua utilização em território português. No entanto, de acordo com o artigo 7.º das CDTs, verifica-se que a competência para tributar estes rendimentos é exclusiva dos Estados de residência dos prestadores de serviços.

1

IRC - Dupla tributação económica - Seguros "unit-linked" (Sentença do Tribunal Arbitral de 9 de outubro, Processo n.º 160/2017-T)

A matéria controvertida no processo em apreço versa sobre a possibilidade de eliminação da dupla tributação económica de lucros distribuídos relativa aos rendimentos de títulos afetos a carteiras "unit-linked".

A Requerente tem por objeto social a atividade de seguro direto e resseguro do ramo "Vida", com comercialização junto dos seus clientes, entre outros, de seguros de capitalização, também denominados "unit-linked".

Os seguros de capitalização "unit-linked" consistem numa apólice de seguro de vida, expressa em unidades de conta, cuja rentabilidade está indexada à valorização de um ativo subjacente escolhido pela seguradora. O tomador do seguro paga o prémio do seguro, sendo que sobre o referido prémio a seguradora faz corresponder um determinado número de unidades de conta. Os ativos financeiros a que estão indexadas as unidades de conta são adquiridos pela própria seguradora, pelo que é esta a proprietária das carteiras de títulos a que estão associados os produtos "unit-linked", cabendo-lhe a gestão dos ativos.

Durante a vigência dos contratos, os tomadores de seguros não recebem juros nem são titulares de quaisquer valores mobiliários, tendo o direito a receber um rendimento no final do contrato em função da valorização correspondente à sua unidade de conta.

Os rendimentos decorrentes das participações associadas aos produtos "unit-linked" têm, por força de normas prudenciais que regem a atividade das seguradoras, obrigatoriamente correspondência no estabelecimento de provisões de igual montante, para acautelar as responsabilidades assumidas com o tomador.

Tendo auferido rendimentos provenientes de ações e unidades de participação em fundos de investimento por si detidos, relativas à comercialização de seguros

“*uni-linked*”, a Requerente deduziu ao resultado líquido os lucros distribuídos relativos àqueles rendimentos, de acordo com o disposto no artigo 51.º do CIRC.

A AT, no âmbito de um procedimento de inspeção, decidiu efetuar uma correção ao valor da dedução efetuada relativa à eliminação da dupla tributação económica de lucros distribuídos associada aos rendimentos de títulos afetos a carteiras “*unit-linked*”.

A AT fundamentou a sua decisão com base no facto dos rendimentos gerados pelas carteiras “*unit-linked*” não se destinarem às seguradoras que as detêm e gerem, mas sim aos tomadores de seguro, que serão os destinatários desses lucros, caso estes existam. Tal significa que os lucros afetam a base tributável dos tomadores de seguro e não da seguradora, pelo que não se pode concluir pela existência de um custo fiscal ao não ser aplicável o mecanismo de eliminação de dupla tributação económica de lucros.

O Tribunal entendeu ser aplicável o regime do artigo 51.º, n.º 1, do CIRC. Os segurados não compram, não vendem, não participam em perdas, nem recebem dividendos. O sujeito passivo é a seguradora na medida em que são dela as obrigações comerciais e os direitos e, conseqüentemente, as obrigações tributárias, pelo que os rendimentos que venha a obter por ser detentora de ações são ganhos sujeitos a imposto, incluídos na base tributável, ou seja, sujeitos ao regime fiscal globalmente considerado e não apenas a parte do regime. Apenas no fim do contrato é que há um rendimento do beneficiário pago pela seguradora, mas, até aí, o património da contraparte da seguradora mantém-se inalterado.

Em caso de insolvência da seguradora, sem que os contratos se hajam vencido, as contrapartes nos contratos “*unit-linked*” não terão qualquer direito sobre os ativos adquiridos pela seguradora. As contrapartes terão de se apresentar como credores da seguradora, sendo pagos de acordo com as regras de concurso aplicáveis, pela totalidade do património daquela, na medida que lhes caiba.

O Tribunal conclui, ainda, que, se a companhia de seguros não pudesse exonerar-se dos encargos tributários que o fundo ou as sociedades comerciais suportaram, teria de repercutir esse encargo na indemnização a pagar ao segurado, que deste modo sofreria uma dupla tributação: primeiro, no fundo de investimento ou na pessoa coletiva, e, depois, no momento em que fosse tributado em IRS pela indemnização que iria receber.

2

IRC - Fusão invertida - custos de financiamento (Sentença do Tribunal Arbitral de 9 de outubro, Processo n.º 120/2017-T)

A questão controvertida está relacionada com a possibilidade de dedução de juros de financiamento após a realização de uma fusão invertida.

A sociedade “D” fundiu-se com a sociedade “A”, da qual detinha a totalidade das participações, numa operação de fusão invertida. A AT não aceitou que “A” pudesse deduzir da sua base tributável os juros de financiamento originariamente contraídos pela “D” para a aquisição de “A”, cujos empréstimos foram assumidos por esta, por efeito da fusão.

A AT invocou que os juros suportados pela sociedade “A”, após a consumação da fusão, relativos ao financiamento inicialmente contratado por “D” diretamente para a própria aquisição do capital de “A”, não eram indispensáveis à obtenção dos rendimentos ou para a manutenção da fonte produtora, pelo que não eram dedutíveis, nos termos do artigo 23.º CIRC.

A Requerente advogou, ao invés, que os juros suportados por “A” eram indispensáveis para os proveitos ou manutenção da fonte produtora, sendo por isso qualificados como um custo fiscal nos termos do artigo 23.º do CIRC. Os juros, quando incorridos inicialmente pela “D”, eram indispensáveis aos proveitos e manutenção da fonte produtora, pelo que continuariam a sê-lo, independentemente da fusão.

O Tribunal julgou que se preenchiam os pressupostos de aplicação do artigo 23.º, n.º 1, alínea c). Com efeito, muito embora a sociedade fundida tenha perdido a sua personalidade jurídica, não deixa de continuar a existir a mesma realidade económica, um mesmo conjunto de meios afetos a uma atividade produtiva, que os sócios quiseram potenciar com a fusão.

Por outro lado, entendeu ainda o Tribunal não haver qualquer alteração na afetação efetiva e concreta do financiamento de que os juros suportados são remuneração na medida em que, por um lado, o financiamento foi integralmente aplicado em momento prévio à fusão, e, por outro, não foi o produto dessa aplicação desviado para um terceiro, mormente para a acionista (“A”), na medida em que as ações da incorporante (“D”) de que aquela se tornou titular derivam, não dos financiamentos

cujos juros estão em questão, mas das ações da sociedade incorporada que detinha, e que foram extintas pelo processo de fusão.

De acordo com a posição do voto de vencido, os gastos correspondentes aos juros suportados por uma sociedade incorporada (“D”), em virtude da aquisição de capitais alheios por parte da sociedade incorporante (“A”), para adquirir 100% das ações da primeira, não são indispensáveis para esta sociedade (incorporante), porque não foram constituídos no seu interesse empresarial, não sendo, assim, necessárias para a prossecução do seu escopo societário. Ao assumir os gastos de financiamento, a Requerente fica obrigada a desviar recursos extraídos do seu património, que deveriam ser destinados à prossecução da sua atividade e à realização do seu objeto social, para o pagamento da dívida e dos encargos financeiros respeitantes à aquisição das participações sociais no seu capital por outrem.

4

Internacional

1

OCDE – Atualização da Convenção Modelo OCDE para Evitar a Dupla Tributação

O Conselho da OCDE aprovou, a 21 de novembro, **atualizações às regras da Convenção Modelo OCDE para Evitar a Dupla Tributação** (“CMOCDE”). A maioria das alterações introduzidas na Convenção Modelo resultam do compromisso assumido pelos Estados no âmbito do projeto BEPS.

No âmbito da Ação 6 do BEPS (“Treaty Abuse”), procede-se à alteração do Título e do Preâmbulo da Convenção; à alteração da secção “Uso abusivo da Convenção”, no comentário ao artigo 1.º (“Pessoas Abrangidas”); à introdução do artigo 29.º (“Entitlement to Benefits”), que inclui uma cláusula de limitação de benefícios, uma regra anti-abuso para estabelecimentos estáveis situados em Estados terceiros, e uma regra sobre o teste do motivo principal (“Principal Purpose Test”).

No seguimento da Ação 7 do BEPS (“Permanent Establishment Status”), procede-se à alteração do artigo 5.º e seus Comentários.

De acordo com a Ação 14 do BEPS (“Dispute Resolution”), procede-se à alteração do artigo 25.º (“Procedimento Amigável”) e dos Comentários aos artigos 2.º, 7.º, 9.º e 25.º.

A atualização à CMOCDE contém, ainda, alterações não expressamente incluídas no projeto BEPS, nomeadamente:

- Alterações ao Comentário ao artigo 5.º (“Estabelecimento Estável”), por forma a integrar e complementar as modificações resultantes da Ação 7 do BEPS com a interpretação e aplicação do artigo 5.º feita até então;
- Alterações ao artigo 8.º (“Transporte Marítimo, em águas interiores e Aéreo”), procedendo-se a alterações ao conceito de “tráfego internacional”, contido no artigo 3.º, n.º1, alínea e), ao artigo 15.º, n.º 3, relativo à tributação de remunerações de empregos exercidos a bordo de navios ou aeronaves explorados no tráfego internacional, e consequentes alterações aos artigos 6.º, 13.º e 22.º. Estas alterações incluem modificações aos respetivos Comentários;
- Alterações ao Comentário ao artigo 4.º (“Residente”), relativo à regra *tie-break*, por forma a esclarecer o conceito da expressão “permanecer habitualmente”, e em que medida o arrendamento de uma casa a uma pessoa não relacionada pode ser considerada uma “habitação permanente à disposição” do locador;
- O aditamento de um novo número ao artigo 5.º (“Estabelecimento Estável”), que visa esclarecer que o registo para efeitos de IVA ou de outro imposto sobre a prestação de bens e serviços é irrelevante para a aplicação e definição da noção de estabelecimento estável.

As atualizações incluem, ainda, alterações e aditamentos às reservas e observações feitas pelos Estados-Membros da OCDE e as posições dos países não pertencentes à OCDE.

2 OCDE - Transfer Pricing Country Profiles

A OCDE divulgou no seu [website informação atualizada sobre as regras de preços de transferência](#), de 31 países (“Transfer Pricing Country Profiles - TPCP”).

Os perfis de cada país foram atualizados com a informação mais relevante sobre as regras de preços de transferência, incluindo o princípio da plena concorrência, os métodos de preços de transferência, a análise de comparabilidade,

os ativos intangíveis, os serviços prestados intragrupo, os acordos de partilha de custos, a documentação sobre preços de transferência, as fases administrativas aplicáveis por forma a evitar ou resolver litígios, os *safe harbours*, entre outros. A informação contida no TPCP visa refletir de forma clara o estado atual da legislação aplicável em cada país e indicar em que medida esta segue as orientações da OCDE relativas aos preços de transferência. Por forma a garantir maior exatidão, a informação foi disponibilizada pelos próprios Estados.



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

TIAGO CASSIANO NEVES

tiago.cassiano.neves@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**