

GARRIGUES

FISCAL

DEZEMBRO 2016





ÍNDICE

Legislação	4
1.1 Lei do Orçamento do Estado para 2017	4
1.2 RMMG – Retribuição mínima mensal garantida	4
1.3 IRS – Declaração Modelo 3	4
1.4 IRS/IRC - Lista de paraísos fiscais	4
1.5 IRS/IRC - Coeficientes de desvalorização da moeda	4
1.6 SAF-T (PT) – Formato de ficheiro de auditoria tributária	4
1.7 RCIF/FATCA – Comunicação de informações financeiras	4
1.8 Troca automática de informações	5
1.9 IMI - Valor médio de construção por metro quadrado	5
1.10 Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)	5
Instruções Administrativas	5
2.1 IRS – Sobretaxa	5
2.2 IRC/IRS - Novo prazo no âmbito do Regime Facultativo de Reavaliação de Ativos	5
2.3 IRC - Prorrogação de prazo para comunicar a identificação e o país ou jurisdição fiscal da entidade reportante	6
2.4 PERES - Prorrogação do prazo	6
2.5 RCIF – Novo adiamento do prazo de comunicação	6
Decisões judiciais e arbitrais	6
3.1 IRS – Compensação paga por cessação de contrato de trabalho (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 31 de outubro de 2016, processo n.º 146/2016-T)	6
3.2 IRC – Pagamento de juros e liberdade de estabelecimento (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 21 de dezembro de 2016. Caso Masco e Damixa. Processo C-593/14)	6
3.3 IRC – Retenção na fonte de dividendos percebidos por entidades não residentes (Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 24 de novembro de 2016. Processo n.º 09878/16)	7
3.4 Custas processuais – Inconstitucionalidade do artigo 33.º, n.º 2, da Portaria n.º 419-A/2009, de 17 de abril, na redação dada pela Portaria n.º 82/2012, de 29 de março (Acórdão do Tribunal Constitucional de 29 de novembro de 2016. Processo n.º 455/16)	8

01 LEGISLAÇÃO

1.1 Lei do Orçamento do Estado para 2017

Foi publicada a Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro, que aprova o Orçamento do Estado para 2017 e cuja entrada em vigor ocorreu no dia 1 de janeiro de 2017.

A equipa de fiscal da Garrigues analisa as principais medidas que pode consultar *aqui*.

1.2 RMMG – Retribuição mínima mensal garantida

Foi publicado o Decreto-Lei n.º 86-B/2016, de 29 de dezembro, que atualiza o valor da retribuição mínima mensal garantida ("RMMG") de € 530 para € 557, com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2017.

Salientamos que, com a Lei do Orçamento do Estado para 2017, a RMMG deixou de ser relevante para determinar o valor da sobretaxa de IRS, e respetiva retenção na fonte, calculada em 2017 por referência aos escalões estabelecidos para efeitos da aplicação das respetivas taxas progressivas em IRS, determinados em função do rendimento coletável apurado. Na verdade, o indexante dos apoios sociais ("IAS"), porque de valor inferior (atualizado em 2017 de € 419,22 para € 421,32), tem vindo a ser utilizado também como valor de referência nalgumas normas do Código do IRS em detrimento da RMMG.

1.3 IRS – Declaração Modelo 3

Foi publicada a Portaria n.º 342-C/2016, de 29 de dezembro, que aprova os novos modelos de impressos da declaração Modelo 3 do IRS e dos Anexos D, G, I e J, bem como as respetivas instruções de preenchimento, a vigorar a partir de 1 de janeiro de 2017.

Por força da referida Portaria, são ainda aprovadas as instruções de preenchimento do Anexo H, relativo aos benefícios fiscais e deduções, aprovado pela Portaria n.º 32/2016, de 25 de fevereiro.

Salientamos que não se registam alterações de relevo nos impressos agora aprovados.

1.4 IRS/IRC - Lista de paraísos fiscais

Foi publicada a Portaria n.º 345-A/2016, de 30 de dezembro, que altera, a partir de 1 de janeiro de 2017, a lista constante da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro, relativa aos países, territórios e regiões com regimes de tributação privilegiada, claramente mais favoráveis. A Ilha de Man, Jersey e o Uruguai deixaram de estar incluídos nesta lista.

1.5 IRS/IRC - Coeficientes de desvalorização da moeda

Foi publicada a Portaria n.º 316/2016, de 14 de dezembro, que atualiza os coeficientes de desvalorização da moeda a aplicar aos bens e direitos alienados durante o ano de 2016, cujo valor deva ser atualizado nos termos dos artigos 47.º do Código do IRC e 50.º do Código do IRS.

Os referidos coeficientes não apresentam qualquer modificação em relação ao ano de 2015.

1.6 SAF-T (PT) – Formato de ficheiro de auditoria tributária

Foi publicada a Portaria n.º 302/2016, de 2 de dezembro, que procede ao ajustamento da estrutura do ficheiro a que se refere a Portaria n.º 321-A/2007, de 26 de março, e cria as taxonomias a utilizar no preenchimento do ficheiro SAF-T (PT).

Com estas alterações pretende-se implementar tabelas de correspondência que permitam a caracterização das contas de acordo com o normativo contabilístico utilizado pelos sujeitos passivos.

A Portaria entra em vigor no dia 1 de janeiro de 2017, para os exercícios de 2017 e seguintes, com exceção da estrutura de dados a que se refere o artigo 3.º, que entra em vigor no dia 1 de julho de 2017.

1.7 RCIF/FATCA – Comunicação de informações financeiras

Foram publicadas as seguintes Portarias no âmbito do Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA):

- Portaria n.º 302-A/2016, de 2 de dezembro, que regula a estrutura e conteúdo do ficheiro a utilizar para efeitos do cumprimento das obrigações de

comunicação previstas nas alíneas b) e c) do artigo 17.º do Anexo I ao Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro (esta Portaria foi retificada pela Declaração de Retificação n.º 24/2016, de 29 de dezembro);

- Portaria n.º 302-D/2016, de 2 de dezembro, que estabelece as listas das jurisdições participantes, prevista no n.º 6 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 64/2016, de 11 de outubro.

As presentes Portarias entraram em vigor no dia 3 de dezembro de 2016.

1.8 Troca automática de informações

Foram publicadas as seguintes Portarias, relativas à troca automática de informações entre as autoridades fiscais da União Europeia ou de outras jurisdições participantes da OCDE):

- Portaria n.º 302-B/2016, de 2 de dezembro, que aprova as listas de instituições financeiras não reportantes e de contas financeiras excluídas a que se refere o artigo 4.º-F do Decreto-Lei n.º 61/2013, de 10 de maio;
- Portaria n.º 302-C/2016, de 2 de dezembro, que regula a estrutura e conteúdo do ficheiro a utilizar para efeitos do cumprimento das obrigações de comunicação previstas na alínea a) do n.º 3 do artigo 20.º do Decreto-Lei n.º 61/2013, de 10 de maio (esta Portaria foi retificada pela Declaração de Retificação n.º 23/2016, de 29 de dezembro);
- Portaria n.º 302-E/2016, de 2 de dezembro, que aprova a declaração modelo 53 e respetivas instruções de preenchimento, anexas à presente portaria e que dela fazem parte integrante, para efeitos do disposto no artigo 7.º-B do Decreto-Lei n.º 61/2013, de 10 de maio.

As presentes Portarias entraram em vigor no dia 3 de dezembro de 2016.

1.9 IMI - Valor médio de construção por metro quadrado

Foi publicada a Portaria n.º 345-B/2016, de 30 de dezembro, que fixa em € 482,40 o valor médio de construção por

metro quadrado, para efeitos da determinação do valor base dos prédios edificados, aplicável a todos os prédios urbanos cujas declarações Modelo I sejam entregues a partir de 1 de janeiro de 2017.

Notamos que não se verifica qualquer alteração em relação ao valor fixado para o ano de 2016, mantendo-se o valor base dos prédios edificados em € 603,00.

1.10 Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP)

Foi publicada a Portaria n.º 345-C/2016, de 30 de dezembro, que atualiza, a partir de 1 de janeiro de 2017, o valor da taxa unitária do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos (ISP) aplicável no Continente à gasolina com teor de chumbo igual ou inferior a 0,013 g por litro, que é reduzido em € 0,2 para € 548,95 por 1000 litros, e ao gasóleo, aumentado em € 0,2 para € 338,41 por 1000 litros.

02 INSTRUÇÕES ADMINISTRATIVAS

2.1 2.1 IRS – Sobretaxa

Foi divulgado o Despacho n.º 15646/2016, de 29 de dezembro, que na esteira das alterações do Orçamento do Estado para 2017, esclarece que, a partir de 1 de janeiro de 2017, não deve haver lugar a retenção na fonte da sobretaxa de IRS aos 1.º e 2.º escalões previstos no n.º 1 do Despacho n.º 352-A/2016, de 8 de janeiro, designadamente:

- Às remunerações mensais brutas de valor até € 1.705,00, no caso dos sujeitos passivos não casados e sujeitos passivos casados, dois titulares;
- Às remunerações mensais brutas de valor até € 2.925,00, no caso dos sujeitos passivos casados, único titular.

2.2 IRC/IRS - Novo prazo no âmbito do Regime Facultativo de Reavaliação de Ativos

Foi divulgado o Despacho n.º 253/2016-XXI, de 9 de dezembro, que prorrogou de 15 para 20 de dezembro de 2016, o prazo para apresentação da declaração Modelo 52, por transmissão eletrónica de dados, prevista no Decreto-Lei n.º 66/2016, de 3 de novembro.

2.3 IRC - Prorrogação de prazo para comunicar a identificação e o país ou jurisdição fiscal da entidade reportante

Foi divulgado o Despacho n.º 254/2016-XXI, que prorroga o prazo para cumprimento da obrigação prevista no n.º 4 do artigo 121.º-A do Código IRC, com referência ao período fiscal de 2016, de 31 de dezembro de 2016 para 31 de maio de 2017.

Esta norma estabelece que qualquer entidade, residente ou com estabelecimento estável em Portugal, que integre um grupo no qual alguma das entidades esteja sujeita à apresentação de uma declaração de informação financeira e fiscal por país ou por jurisdição fiscal, deve comunicar eletronicamente a identificação e o país ou jurisdição fiscal da entidade reportante do grupo até ao último dia do mês do período em causa.

2.4 PERES - Prorrogação do prazo

Foi divulgado o Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, que prorrogou de 20 para 23 de dezembro de 2016, o prazo para a adesão, pagamento integral e pagamento de 8% do valor total do plano prestacional, relativos a dívidas fiscais, no âmbito do Programa Especial de Redução do Endividamento ao Estado (PERES).

2.5 RCIF – Novo adiamento do prazo de comunicação

Foi divulgado o Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, de 28 de dezembro, que prorroga para 10 de janeiro de 2017, o prazo para cumprimento da obrigação de comunicação pelas instituições financeiras, à Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT"), dos elementos e informações previstos no artigo 7.º do Regime de Comunicação de Informações Financeiras ("RCIF") no que respeita aos anos de 2014 e 2015.

de compensação paga por cessação de contrato de trabalho ocorrida a 1 de julho de 2013 de trabalhador que tinha exercido funções como administrador da sua entidade patronal até 31 de dezembro de 2012.

Apesar de a AT ter sustentado no âmbito do procedimento de inspeção tributária que a compensação recebida não era devida exclusivamente pelo exercício das funções de trabalhador, mas também e em parte pelas funções de administrador, tendo efetuado um cálculo para efeitos de tributação com base na proporção entre o número de dias em que foram exercidas cada uma dessas funções, o Tribunal Arbitral entendeu que, quando cessou funções, o trabalhador já não era administrador da sua entidade patronal, razão pela qual podia beneficiar da aplicação da exclusão de tributação em IRS prevista na norma acima citada.

3.2 IRC – Pagamento de juros e liberdade de estabelecimento (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 21 de dezembro de 2016. Caso Masco e Damixa. Processo C-593/14)

Neste processo o Tribunal de Justiça da União Europeia ("TJUE") analisa a compatibilidade da legislação dinamarquesa com o direito da União Europeia, em particular com a liberdade de estabelecimento, que isentava de tributação os juros recebidos por uma sociedade pagos pela sua filial igualmente residente na Dinamarca, quando os encargos com esses juros não fossem dedutíveis por motivo de subcapitalização, isenção que não era aplicável se a filial não fosse residente na Dinamarca.

Encontrava-se prevista na lei alemã semelhante exclusão do direito à dedução dos juros em situações de subcapitalização, o que, *in casu*, resultou num tratamento fiscal desfavorável para a sociedade-mãe residente na Dinamarca, que estava obrigada a incluir no seu lucro tributável o montante de juros recebidos da sua filial estabelecida na Alemanha apesar desta, devido ao regime previsto nesta jurisdição, não ter beneficiado da dedução fiscal de tais encargos.

Conforme apontado pelo TJUE, uma diferença de tratamento só pode ser admitida caso se trate de situações que não são objetivamente comparáveis ou se tal diferença se fundar numa razão imperiosa de interesse geral.

De modo a aferir da comparabilidade das situações em questão, é necessário, segundo o Tribunal, atender ao

03 DECISÕES JUDICIAIS E ARBITRAIS

3.1 IRS – Compensação paga por cessação de contrato de trabalho (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 31 de outubro de 2016, processo n.º 146/2016-T)

No presente processo analisa-se a sujeição a IRS, nos termos do artigo 2.º, n.º 4, alínea b), do respetivo Código,



objetivo prosseguido pelas normas nacionais em causa, que no caso se traduz em evitar o fenómeno da dupla tributação económica. Por conseguinte, concluiu o TJUE estar perante situações objetivamente comparáveis na medida em que, independentemente da residência da filial, os rendimentos de juros recebidos pela sociedade-mãe podem sempre ser objeto de dupla tributação económica.

Assim, impõe-se analisar se existem razões justificativas desta diferença de regime, tendo a Dinamarca invocado a "(...) *necessidade de assegurar a repartição equilibrada do poder tributário entre os Estados-Membros* (...)” e a prevenção da evasão fiscal.

Quanto à primeira razão, decidiu o TJUE que, apesar de constituir uma medida idónea à prossecução de tais objetivos, a discriminação identificada ultrapassa o limite do necessário, sendo por isso excessiva. Relativamente à prevenção da evasão fiscal, não se verificando no caso uma operação de caráter puramente artificial, não pode a diferença de tratamento igualmente justificar-se.

Em face do exposto, concluiu o TJUE que a legislação dinamarquesa é incompatível com as disposições dos Tratados, nomeadamente com os artigos 49.º e 54.º do TFUE, referentes à liberdade de estabelecimento.

3.3 IRC – Retenção na fonte de dividendos percebidos por entidades não residentes (Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 24 de novembro de 2016. Processo n.º 09878/16)

No processo em análise discute-se se fundos de pensões residentes em Portugal, que recebam dividendos aí gerados, estão numa situação objetivamente não comparável com as entidades não residentes, para que seja justificável um tratamento diferenciado em sede de retenção na fonte de IRC.

À data dos factos, a legislação portuguesa previa no artigo 14.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”) que estavam isentos de IRC os rendimentos dos fundos de pensões e equiparáveis que se constituíssem de acordo com a legislação nacional, vedando a sua aplicação a fundos não residentes em Portugal cujos rendimentos de capitais à data estavam sujeitos a retenção na fonte a título definitivo, à taxa autónoma de 20%, nos termos do artigo 81.º, n.º 11, do Código do IRC.

A AT, enquanto Recorrente, começa por salientar que a previsão de regimes distintos aplicáveis a entidades residentes e não residentes não consubstancia, em si mesma, uma discriminação proibida pelos tratados da



União Europeia, uma vez que se verificam diferenças objetivas entre residentes e não residentes, frisando que não se logrou comprovar que as entidades não residentes suportaram uma tributação mais elevada. Acrescenta ainda que, não se encontrando as entidades em causa numa situação comparável, a não aplicação da referida isenção não constitui uma violação do princípio da proibição da discriminação e da liberdade de circulação de capitais.

Contrariamente, o TCA-Sul, na análise que faz das normas em apreço, aponta que, ao estabelecerem como requisito a constituição dos fundos de pensões segundo o direito português, produzem um efeito dissuasor ao investimento, uma vez que as entidades não residentes não podem beneficiar da referida isenção de IRC, constituindo assim uma restrição à livre circulação de capitais, proibida pelos tratados. Por conseguinte, e como acima mencionado, para que a discriminação possa ser aceite, tem de se verificar *in casu*, uma diferença objetiva entre as situações em que se encontram as entidades residentes e não residentes, situação que o Tribunal considera não existir no caso em análise.

O Tribunal conclui, assim, que se verifica um tratamento diferenciado sem justificação atendível, uma vez que, ainda que haja redução da taxa aplicável para 10%, por força de Convenção para Evitar Dupla Tributação, as entidades não residentes estão sujeitas a um tratamento mais desfavorável que não pode ser neutralizado por via da referida Convenção, já que as sociedades em causa estão sujeitas mas isentas de imposto no estado de residência.

Conforme explicitado pela jurisprudência do TJUE, uma regulamentação fiscal que preveja tratamentos diferenciados a entidades residentes e não residentes só pode considerar-se compatível com os tratados se tais entidades se encontrarem numa situação objetivamente não comparável ou se justifique por razões imperiosas de interesse geral.

Não se verificando estes pressupostos, decidiu o TCA-Sul julgar improcedente o recurso por considerar estar perante uma legislação discriminatória proibida pelo direito da União Europeia.

De referir que, no seguimento do acórdão do TJUE proferido no processo C-493/09, que condenou o Estado português por estabelecer um tratamento discriminatório entre fundos de pensões residentes e não residentes, o legislador português alterou o regime aplicável através da Lei do Orçamento do Estado para 2012, atribuindo os mesmos benefícios a entidades residentes noutro Estado-Membro da União Europeia, no n.º 7 do artigo 16.º do EBF.

3.4 Custas processuais – Inconstitucionalidade do artigo 33.º, n.º 2, da Portaria n.º 419-A/2009, de 17 de abril, na redação dada pela Portaria n.º 82/2012, de 29 de março (Acórdão do Tribunal Constitucional de 29 de novembro de 2016. Processo n.º 455/16)

No âmbito do caso em apreço, foi submetida ao Tribunal Constitucional ("TC") a questão da inconstitucionalidade da norma contante do n.º 2 do artigo 33.º da Portaria n.º 419-A/2009, de 17 de abril, na redação dada pela Portaria n.º 82/2012, de 29 de março, com base na violação da reserva de competência da Assembleia da República em matéria de direitos, liberdades e garantias, prevista no artigo 165.º, n.º 1, alínea b), em conjugação com o artigo 20.º, n.º 1, ambos da Constituição da República Portuguesa ("CRP").

Segundo a posição apresentada pelo Ministério Público ("MP"), no recurso por si interposto, a referida norma mantém, no essencial, "(...) o regime estabelecido no artigo 33.º-A, n.º 4 do Código das Custas Judiciais, introduzido pelo decreto-Lei n.º 324/2003, de 27 de Dezembro", uma vez que já se encontrava estabelecida, como condição prévia à reclamação da nota justificativa das custas de parte, o depósito total do valor da nota.

Nesta senda, refere o MP que, relativamente à norma constante do artigo 33.º-A, n.º 4, o TC não proferiu qualquer juízo de inconstitucionalidade orgânica, o que, por maioria de razão, leva a concluir que a norma do artigo 33.º, n.º 2, da Portaria n.º 419-A/2009, ao reproduzir o regime anterior, não padece também ela de qualquer inconstitucionalidade.

Adicionalmente, defende ainda o MP que, o facto da norma constar de Portaria e não de ato legislativo não é relevante, uma vez que o conteúdo da mesma não implica a intervenção da Assembleia da República (diretamente ou através de autorização legislativa ao Governo).

Na sua decisão, o TC remete para o acórdão n.º 189/2016, aderindo à fundamentação nele expressa.

Em síntese, entende o TC que, não estando a matéria da reclamação da conta de custas de parte regulada em sede legislativa (nomeadamente no Regulamento das Custas Processuais), mas apenas na Portaria em análise, e uma vez que estamos perante a imposição de condições restritivas ao exercício do direito fundamental de acesso ao direito e à tutela jurisdicional efetiva, consagrado no artigo 20.º, n.º 1 da CRP – que constitui um direito análogo a um direito, liberdade e garantia –, deve a matéria ser regulada por lei da Assembleia da República ou por decreto-lei autorizado, por força do disposto no artigo 165.º, n.º 1, alínea b) da CRP, devendo ainda ser respeitada a reserva de lei constante do artigo 18.º, n.º 2 da CRP.

Assim, conclui o TC que a norma prevista no artigo 33.º, n.º 2, da Portaria n.º 419-A/2009, de 17 de abril, na redação dada pela Portaria n.º 82/2012, de 29 de março padece de inconstitucionalidade orgânica, por violação dos artigos referidos *supra*.

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:



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**



Lisboa
Av. da República, 25 - 1º
1050-186 Lisboa (Portugal)
T +351 213 821 200
F +351 213 821 290
lisboa@garrigues.com

Porto
Av. da Boavista, 3523 - 2º - Edifício Aviz
4100-139 Porto (Portugal)
T +351 226 158 860
F +351 226 158 888
porto@garrigues.com

www.garrigues.com