

JANEIRO 2018



# 1

## Legislação

### 1

#### **Declaração automática de rendimentos**

Foi publicado o **Decreto Regulamentar n.º 1/2018, de 10 de janeiro**, que fixa o universo dos sujeitos passivos de IRS abrangidos pela declaração automática de rendimentos, em conformidade com o previsto no n.º 8 do artigo 58.º-A do Código do IRS.

### 2

#### **Prorrogação do prazo de entrega da DMR e da declaração periódica do IVA**

Foi divulgado no website da Autoridade Tributária, o **Despacho n.º 6/2018-XXI, de 10 de janeiro**, que determinou a prorrogação do prazo de entrega da Declaração Mensal de Remunerações, relativa ao mês de dezembro, e da Declaração Periódica de IVA em regime mensal, relativa ao mês de novembro, para o dia 15 de janeiro.

A prorrogação é motivada pelos constrangimentos causados com a entrada em funcionamento no início de janeiro de uma nova versão do Portal das Finanças.

### 3

#### **Tabelas de retenção na fonte de IRS aplicáveis no continente, nos Açores e na Madeira**

Foram publicados os **Despachos n.º 84-A/2018, de 2 de janeiro** (retificado pela **Declaração de Retificação n.º 63/2018, de 24 de janeiro**), **n.º 731/2018, de 17 de janeiro** e **n.º 16/2018, de 10 de janeiro**, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, que aprovam as tabelas de retenção na fonte aplicáveis aos rendimentos do trabalho dependente e pensões, auferidos por residentes no continente e nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira em 2018, respetivamente.

### 4

#### **Declaração Modelo 22**

Foi publicado o **Despacho n.º 984/2018, de 26 de janeiro, do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais**, que aprova as alterações da declaração periódica de rendimentos Modelo 22, respetivos anexos e instruções de preenchimento.

### 5

#### **Taxa de juros de mora**

Foi publicado o **Aviso n.º 235/2018, de 4 de janeiro**, da Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E.P.E., que fixa a taxa de juros de mora aplicáveis às dívidas ao Estado e outras entidades públicas em 4,857%, a aplicar a partir de 1 de janeiro de 2018.

### 6

#### **Declaração Mensal de Rendimentos**

Foi publicada a **Portaria n.º 40/2018, de 31 de janeiro**, que aprova o novo modelo da Declaração Mensal de Remunerações - AT ("DMR"), bem como as respetivas instruções de preenchimento, a submeter pelas entidades devedoras de rendimentos do trabalho dependente sujeitos a IRS.

A portaria produz efeitos a 1 de fevereiro de 2018.

# 2

## Instruções administrativas

### 1

#### **IMI - Cessação da suspensão temporária de tributação nas operações de reestruturação e concentração empresarial**

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 2011001411**, na qual a Autoridade Tributária e Aduaneira ("AT") foi questionada sobre a aplicação, a uma operação de fusão societária, do artigo 9.º, n.º 6, do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis ("CIMI"), segundo o qual não gozam do regime de

suspensão temporária de tributação os sujeitos passivos que adquiram os prédios a entidades que dele já tenham beneficiado.

Segundo o entendimento da AT, através da inscrição da operação de fusão no registo comercial, extingue-se a sociedade incorporada e verifica-se a transferência para a esfera jurídica da incorporante de todos os direitos e obrigações daquele, incluindo o seu património, a qual releva para efeitos do IMI.

Assim, tendo a entidade incorporada já beneficiado da suspensão temporária de tributação, é aplicável o artigo 9.º, n.º 6, do CIMI que determina a impossibilidade de concessão de novo período de suspensão temporária de tributação à entidade incorporante.

## **2** *IS - Conceito de mês e fração no âmbito da verba 17.1.1 da TGIS e condições de aplicação da isenção prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS*

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 2017000953**, na qual a AT vem esclarecer os conceitos de mês e fração a que se refere a verba 17.1.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo ("TGIS") e os requisitos de aplicação da isenção prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo 7.º do Código do IS.

Considera a AT que não existe no Código do IS ou na TGIS qualquer definição dos termos "mês" e "fração" que seja aplicável à verba 17.1.1. Com efeito, nas verbas 17.1.4 e 17.2.4 é utilizado o conceito de mês de calendário, o qual, no entender da AT não deve ser considerado para delimitar a incidência objetiva da verba 17.1.1 na medida em que as primeiras têm regras próprias e autónomas.

Neste contexto, defende a AT que importa recorrer ao sentido atribuído a tais conceitos pelo Código Civil ("CC") enquanto legislação supletiva, segundo o qual o prazo fixado em semanas, meses ou anos, a contar de certa data, termina às 24 horas do dia que corresponda, dentro da última semana, mês ou ano, a essa data. Deste modo, é entendimento da AT que, quando a verba 17.1.1 da TGIS se refere a mês ou fração se deve considerar a duração do crédito (*in casu* 30 dias) como uma única fração, ainda que possa abranger parcialmente dois meses de calendário distintos, sendo portanto aplicável a taxa de 0,04%.

Relativamente aos requisitos de aplicação da isenção prevista na alínea h) do n.º 1 do artigo 7.º do

CIS, esclarece a AT que os mesmos se reconduzem ao prazo da concessão/utilização dos fundos disponibilizados - o qual não deve ser superior a um ano -, à finalidade do financiamento para cobertura de carências de tesouraria e, finalmente, à relação entre os intervenientes, no âmbito da qual se exige que a sociedade que presta o financiamento detenha diretamente uma participação igual ou superior a 10% do capital social da sociedade financiada e tal participação seja mantida pelo período mínimo de um ano consecutivo.

No que concerne ao prazo de um ano, é determinante para o seu apuramento, atender à data de utilização do crédito e à data do respetivo reembolso, devendo estes movimentos estar suportados pelos extratos bancários e registos contabilísticos das sociedades intervenientes.

Quanto às necessidades de carência de tesouraria, não é suficiente no entendimento da AT que tal finalidade esteja prevista no contrato de concessão de crédito, devendo antes ser comprovada *in casu* pela verificação da impossibilidade de cumprimento das obrigações assumidas a curto prazo pela sociedade financiada, a qual deve estar patente nos registos contabilísticos desta.

Por último, refere ainda a AT que a isenção em causa apenas é aplicável quando o financiamento é concedido pela sociedade detentora do capital social, *i.e.* quando se verifica um fluxo descendente, mas já não quando ocorra o inverso.

## **3** *IRS - Tributação das cripto-moedas ou moedas virtuais*

No âmbito da informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 5717/2015**, foram solicitados à AT esclarecimentos sobre o enquadramento, em sede do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("IRS"), dos rendimentos provenientes da compra e venda de cripto-moeda.

De acordo com a AT, este tipo de rendimentos pode ser enquadrado, em teoria, nas categorias G (acréscimos patrimoniais), E (rendimentos de capitais) e B (rendimentos empresariais ou profissionais).

Contudo, considerando que as cripto-moedas não constituem partes sociais ou um direito que permita receber qualquer quantia e que a valorização da cripto-moeda não assenta em

qualquer ativo subjacente, e por isso qualificável como um produto financeiro derivado ou valor mobiliário, entende a AT que os rendimentos provenientes não se subsumem na categoria C do IRS.

Acresce que, sendo tais rendimentos fruto da venda da cripto-moeda, também não deve inserir-se na categoria E na medida em que esta visa tributar os rendimentos gerados pela mera aplicação do capital.

Já no que se refere à categoria B do IRS, entende a AT que apenas se enquadram os rendimentos auferidos pelo exercício de uma determinada atividade com carácter de habitualidade para a obtenção de lucros.

Em face do exposto, conclui a AT que os rendimentos com origem na compra e venda de cripto-moeda não são tributáveis no ordenamento fiscal português, a não ser que tal compra e venda constitua uma atividade profissional ou empresarial do sujeito passivo, caso em que ficam integrados na categoria B.

4

3

### Decisões judiciais e arbitrais

1

#### **IVA - Direito à dedução de despesas gerais (Sentença do Tribunal Arbitral de 9 de janeiro, Processo n.º 449/2017-T)**

No âmbito deste processo arbitral, foi suscitada a questão da dedutibilidade das despesas gerais por parte de uma sociedade gestora de participações sociais ("SGPS"), cuja atividade é composta quer por operações excluídas ou isentas de IVA – distribuição de dividendos e financiamento às participadas – quer por operações sujeitas e não isentas como a prestação de serviços técnicos e de gestão às sociedades participadas.

Relativamente aos serviços prestados às participadas, a Requerente liquidou o respetivo IVA, tendo efetuado a dedução do imposto suportado a montante com as aquisições de bens e serviços afetos aos serviços técnicos e de gestão.

Quanto aos serviços de utilização mista, a Requerente deduziu parcialmente o IVA suportado através da aplicação do método de afetação real, atendendo aos gastos e IVA incorridos por cada uma das direções da empresa e à natureza do contributo específico de cada uma para as áreas de atividade.

No que se refere às despesas gerais, a Requerente considerou, para efeitos de determinação de preços de transferência, que o valor total dos gastos suportados (€ 17.975.385,50) era suscetível de integrar o preço dos serviços faturados às participadas.

Contudo, uma vez que a Requerente não faturou às suas participadas o montante de € 3.468.734,42 que corresponde a 19,30% do montante apurado em sede de preços de transferência, a AT aplicou esta percentagem ao IVA incorrido com as despesas gerais, concluindo pela dedutibilidade de apenas € 1.102.015,00 dos € 1.316.668,20, por entender que esta parte de gastos gerais não se encontrava afeta à atividade sujeita e não isenta de IVA.

Na sua apreciação, o tribunal arbitral recorre à jurisprudência europeia, afirmando que o sujeito passivo tem o direito de recorrer ao método da afetação real quanto aos bens e serviços de utilização mista, com base em critérios objetivos que permitam determinar o grau de utilização desses bens e serviços.

Continua o tribunal arbitral referindo que as despesas gerais são, pela sua natureza, utilizadas em todas as atividades do sujeito passivo e, por conseguinte, têm umnexo direto e imediato com a atividade económica que desenvolve, sendo que, no caso em apreço, a Requerente considerou tais gastos para a formação dos preços dos serviços prestados às suas participadas.

De facto, utilizar os valores da faturação às participadas como critério para determinar a medida da afetação dos bens e serviços de utilização comum conforme efetuado pela AT não se afigura adequado na medida em que a Requerente não aplicou o método da percentagem correspondente ao montante anual das operações que dariam lugar a dedução mas sim o método da afetação real.

Em face do exposto, conclui o tribunal arbitral que os critérios a que recorreu a Requerente no âmbito do método de afetação real são objetivos e corretos, não podendo ser negada a dedutibilidade das despesas gerais em questão.

**2****IVA - Sujeito passivo misto com recurso ao método de afetação real (Sentença do Tribunal Arbitral de 9 de janeiro, Processo n.º 311/2017-T)**

No âmbito do processo em apreço, cabia ao tribunal arbitral determinar se a Requerente - enquanto sujeito passivo misto do IVA que pratica operações de leasing e ALD -, ao recorrer ao método do *prorata* aplicando o critério da percentagem de dedução quanto ao imposto suportado com bens e serviços de utilização mista, deve incluir no numerador e no denominador da fração de cálculo do *prorata* as amortizações financeiras relativas aos contratos de locação financeira e os valores de alienação/abate por destruição de bens locados.

Com base no disposto nos artigos 16.º e 23.º do Código do IVA e na Diretiva IVA, considerou o tribunal arbitral não ser de aceitar o entendimento da AT de não poder ser incluído no numerador e no denominador da fração a parte da renda correspondente à amortização financeira. Na verdade, em sede do IVA, ao contrário do que se verifica no IRC, os contratos de locação financeira ficam sujeitos a imposto quer na parte correspondente aos juros da renda a pagar pelo locador quer quanto à amortização do capital.

Assim, tendo sido liquidado IVA sobre o montante anual das rendas, conclui o tribunal arbitral que, para efeitos do cálculo da percentagem de dedução permitida à Requerente, deve ser incluído no numerador e no denominador do *prorata* as amortizações financeiras e os valores de alienação/abate por destruição dos bens locados visto que se traduzem em elementos constitutivos daquele montante anual das rendas.

**3****IRS - Tributação da compensação atribuída por cessação do contrato de trabalho (Sentença do Tribunal Arbitral de 27 de dezembro, Processo n.º 117/2017-T)**

A questão controvertida neste processo versava sobre a contabilização dos anos de antiguidade de um trabalhador para efeitos da tributação em IRS da compensação paga por rescisão do contrato de trabalho, impondo-se determinar se os anos de trabalho prestado para outras entidades empregadoras relevam para o cômputo da antiguidade ou se, pelo contrário, apenas devem ser considerados os anos ao serviço da entidade com a qual o contrato de trabalho é rescindido.

No caso concreto, o Requerente trabalhou para várias instituições bancárias desde 1995, tendo ficado previsto no contrato de trabalho com a entidade que

lhe pagou a mencionada compensação, a garantia da antiguidade decorrente da anterior prestação de trabalho a outras instituições de crédito para efeitos do fundo de pensões.

Acresce que, em maio de 2013, o Requerente e a entidade empregadora chegaram a acordo para a revogação do contrato de trabalho daquele, estipulando-se que os anos de antiguidade relativos ao trabalho prestado a outras instituições de crédito signatárias do Acordo Coletivo de Trabalho ("ACT") do Setor Bancário, seriam contabilizados para determinar o limite da compensação por cessação do contrato de trabalho excluída de tributação em IRS, a qual ascendeu ao montante de € 89.190,00, correspondente a uma antiguidade de dezanove anos.

Segundo o entendimento do Requerente, no cálculo do montante da compensação excluído de tributação em IRS, devem ser considerados todos os anos em que prestou trabalho a entidades do setor bancário, ficando sujeito a tributação apenas o montante de € 15.207,99.

Pelo contrário, a AT entendia que apenas deveriam ser considerados quatro anos de antiguidade, correspondentes ao período em que o trabalhador esteve ao serviço da entidade com a qual cessou o contrato de trabalho, devendo ser declarado para tributação o montante de € 58.406,85. Para fundamentar a sua posição, a AT alega que resulta claro do elemento literal da lei fiscal que a antiguidade a ter em conta é a relativa à entidade devedora dos rendimentos em questão e com a qual cessa o contrato de trabalho, não sendo relevante o que estiver previsto em cláusulas contratuais ou em instrumentos de regulamentação coletiva de trabalho.

Na sua análise, o tribunal arbitral começa por determinar o conceito de antiguidade a que se quis referir o legislador no âmbito do regime de tributação das compensações por revogação contratual, concluindo que o mesmo constitui um conceito de Direito do Trabalho, não lhe sendo conferido um significado especial em sede do Direito Fiscal.

Deste modo, deve atender-se às fontes do direito laboral, que se traduzem na lei, no contrato individual de trabalho e nos instrumentos de regulamentação coletiva. Embora exista um ACT do setor bancário e o trabalhador estivesse inscrito no respetivo sindicato, considerou o tribunal arbitral que o mesmo não é aplicável ao caso *sub judice* na medida em que a entidade empregadora com quem cessou o contrato estipulou uma ressalva no mesmo dizendo que os anos de antiguidade noutras instituições de crédito

apenas seriam relevantes caso o acordo individual com o trabalhador o previsse expressamente, sendo que no acordo com o trabalhador em questão apenas se estipulou que seriam considerados os anos de trabalho noutras instituições para efeitos do fundo de pensões.

Em face do exposto, concluiu o tribunal arbitral que a antiguidade nas instituições de crédito onde o Requerente prestou serviços anteriormente não poderia relevar para efeitos do cálculo do limite da exclusão da tributação da compensação por cessação do contrato de trabalho, uma vez que tal não resulta do ACT aplicável ao setor bancário nem do contrato individual de trabalho.

---

**4** **CSB - Aplicação da Contribuição para o Setor Bancário a sucursais (Sentença do Tribunal Arbitral de 28 de dezembro, Processo n.º 139/2017-T)**

Neste processo foi suscitada a questão da legalidade da liquidação da Contribuição para o Setor Bancário ("CSB") sobre sucursais no ano de 2016, na medida em que a mesma se reporta a factos ocorridos em 2015 e apenas com a Lei do Orçamento do Estado para 2016 - que entrou em vigor em 31 de março de 2016 -, passou a CSB a incidir sobre sucursais de entidades bancárias não residentes.

O tribunal arbitral começa por apreciar as exceções invocadas pela AT, que se traduzem na falta de objeto do pedido arbitral, na incompetência material do tribunal arbitral para aferir sobre a ilegalidade e inconstitucionalidade de normas e, por fim, na incompetência material por se tratar de uma contribuição e não de um imposto.

Quanto à primeira exceção invocada, considerou o tribunal arbitral que se encontrava perfeitamente delimitado o objeto do processo, o qual consistia em conhecer da legalidade da CSB autoliquidada em 2016, não estando a Requerente a contestar a norma que introduziu a incidência da CSB sobre as sucursais mas antes a exigência de autoliquidação no ano de 2016.

Relativamente à segunda exceção apontada, entende o tribunal arbitral que o centro da discussão no processo prende-se com a apreciação de atos tributários sob impugnação, a qual integra a competência atribuída aos tribunais arbitrais, sendo igualmente improcedente esta exceção.

Finalmente, no que concerne à incompetência material por se tratar de uma contribuição, apontou o tribunal arbitral que a CSB é um tributo administrado pela AT, cujo procedimento de liquidação e cobrança é estruturalmente idêntico ao dos impostos, não procedendo a referida exceção.

Na sua análise ao mérito da causa, começa por referir o tribunal arbitral que resulta claro do regime jurídico introduzido pela Lei do Orçamento do Estado para 2016 e pela Portaria n.º 165-A/2016, de 14 de junho, que o veio regulamentar que, a CSB passou a aplicar-se às sucursais das entidades não residentes a partir de 1 de janeiro de 2016, não sendo relevantes quaisquer factos anteriores.

Assim, apenas em 2017 passou a CSB a incidir sobre as sucursais de entidades não residentes, com referência ao exercício de 2016, sendo ilegal a autoliquidação efetuada quanto aos factos tributários formados ao longo de 2015.

---

**5** **IS - Sujeição a Imposto do Selo da Taxa de Serviço do Comerciante (Sentença do Tribunal Arbitral de 7 de dezembro, Processo n.º 756/2016-T)**

No processo sob apreciação, competia ao tribunal arbitral determinar, nomeadamente, se a designada Taxa de Serviço do Comerciante ("TSC") se encontra sujeita a IS, por força da verba 17.3.4 da TGIS aplicável a outras comissões e contraprestações por serviços financeiros.

De acordo com a Requerente - que surge no processo enquanto beneficiário do pagamento -, verifica-se uma ilegalidade subjetiva na medida em que não é responsável pelo pagamento do imposto. Adicionalmente, e do ponto de vista objetivo, considera que não ficam necessariamente sujeitas a IS todas as operações isentas de IVA e sempre a TSC estaria excluída da incidência em IS uma vez que não se qualifica como uma contraprestação de um serviço financeiro prevista na verba 17.3.4 da TGIS. Adicionalmente, ainda que se considere a TSC como contraprestação de um serviço financeiro, sempre ficaria afastada a tributação em IS por violação dos princípios constitucionais da proibição da retroatividade e da confiança e segurança jurídicas.

Pelo contrário, a AT entende que a TSC se enquadra na previsão da verba 17.3.4 da TGIS, ficando sujeita a tributação.

Relativamente à responsabilidade pelo pagamento do IS, o tribunal arbitral começa por referir que em sede do IS não estamos perante uma situação de substituição tributária, uma vez que a prestação tributária não é exigida a pessoa diferente do contribuinte, já que este é o sujeito passivo do imposto de acordo com as normas de incidência subjetiva, não se devendo confundir a substituição tributária com o fenómeno da repercussão tributária.

Deste modo, em caso de falta de imposto liquidado, o único responsável tributário perante o Estado é o sujeito passivo e não o repercutido sobre o qual recai o encargo económico do imposto, im procedendo o vício de ilegalidade por erro sobre a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

No que se refere à incidência objetiva, importa determinar se a TSC consubstancia ou não uma contrapartida de uma prestação de serviços financeiros, devendo tal ser aferido atendendo à sua natureza jurídica.

Após analisar a legislação aplicável a este tipo de taxa, conclui o tribunal arbitral que a operação subjacente à TSC se enquadra na definição de prestação de serviços de pagamento, enquadrável na verba 17.3.4 da TGIS.

Com efeito, sustenta o tribunal que a TSC assenta no pagamento de bens ou serviços através de um cartão de crédito, integrando-se no chamado “sistema quadripartido” onde intervêm o ordenante (enquanto titular da conta da qual se efetua o pagamento), o beneficiário do pagamento, o emitente do cartão e o adquirente (que disponibiliza o terminal de pagamento ao beneficiário).

Sendo a TSC paga pelo beneficiário do pagamento (i.e. o comerciante) ao adquirente pela assunção do risco inerente ao pagamento com cartões, conclui-se que o adquirente se apresenta como um prestador de serviços de pagamento, não restando dúvidas quanto à qualificação da operação em causa e a correspondente sujeição a IS, no julgamento do tribunal.

Por último, o tribunal arbitral aborda a inconstitucionalidade invocada pela Requerente, com base na violação dos princípios da capacidade contributiva, da proibição da retroatividade da lei fiscal e da tutela da confiança.

Quanto à violação do princípio da capacidade contributiva, aponta o tribunal arbitral que a tributação incide sobre uma comissão paga pelo beneficiário

do pagamento por força do aumento do seu volume do capital depositado no banco, representando este aumento de capital um incremento na capacidade contributiva do comerciante.

Relativamente aos princípios da proibição da retroatividade da lei fiscal e da tutela da confiança, considera o tribunal arbitral que a incidência de IS já decorria da legislação em vigor à data dos factos, vindo as alterações ocorridas posteriormente com a Lei do Orçamento do Estado para 2016, apenas clarificar o que já decorria da formulação anterior.

Em face do exposto, concluiu o tribunal arbitral que as liquidações adicionais efetuadas pela AT são legais, devendo ser mantidas.

## 4

## Internacional

A **lista com as jurisdições não cooperantes em matéria tributária**, aprovada e publicada pelo Conselho para os Assuntos Económicos e Financeiros (“ECOFIN”) a 5 de dezembro de 2017, foi alterada em 26 de janeiro de 2018, sendo retiradas (Anexo I) as seguintes jurisdições: Barbados, Granada, Coreia do Sul, Macau, Mongólia, Panamá, Tunísia e Emirados Árabes Unidos.

Esta alteração verifica-se no seguimento da receção, pelo Grupo do Código de Conduta, de várias novas cartas de compromisso assinadas em alto nível político pelas jurisdições incluídas na lista negra da União Europeia (“UE”) Considerando os compromissos assumidos por tais jurisdições, entende o ECOFIN que as mesmas devem ser inseridas na lista respeitante às jurisdições em situação de cooperação com a UE através de compromissos assumidos para a implementação dos princípios fiscais de boa governança. (Anexo II).

## 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**