

# GARRIGUES

SETEMBRO 2017

## NEWSLETTER FISCAL PORTUGAL



# 1

## Legislação

### 1

#### **IRS - Declaração conjunta de despesas e rendimentos de dependentes**

Foi publicada em Diário da República a [Lei n.º 106/2017, de 4 de setembro](#), que altera o Código do IRS no sentido de assegurar o direito à declaração conjunta de despesas e rendimentos respeitantes a dependentes relativamente aos quais as responsabilidades parentais sejam exercidas por mais de um sujeito passivo.

De referir, em particular, que se os dependentes tiverem obtido rendimentos e esteja estabelecida residência alternada em acordo de regulação do exercício das responsabilidades parentais, se se pretender que esses rendimentos sejam repartidos em partes iguais a incluir respetivamente em cada uma das declarações dos sujeitos passivos, estes devem comunicar essa pretensão, no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que o imposto respeita. Esta possibilidade aplique-se já à liquidação dos rendimentos respeitantes ao ano de 2017, devendo ser realizada, no que concerne a este período, até 15 de fevereiro de 2018.

Por outro lado, quando a repartição das responsabilidades parentais não seja igualitária, os sujeitos passivos devem indicar no Portal das Finanças, até 15 de fevereiro do ano seguinte àquele a que o imposto respeita a percentagem que lhes corresponde na partilha de despesas para que possam ser deduzidas em conformidade nas respetivas declarações. Esta obrigação só produz efeitos com a liquidação do imposto respeitante aos rendimentos do ano de 2018 a comunicar, pela primeira vez, até 15 de fevereiro de 2019.

### 2

### 2

#### **Adicional ao IMI - Exercício da opção pela tributação conjunta e nota informativa**

Foi divulgado o [Ofício Circulado n.º 40 115, de 31 de agosto](#), que vem esclarecer que, para efeitos da liquidação do adicional ao imposto municipal sobre imóveis ("AIMI"), se se verificar, no caso dos

sujeitos passivos casados ou unidos de facto, que a titularidade dos bens imóveis não está corretamente inscrita na matriz, por respeitarem, por exemplo, a prédios integrados na comunhão de bens do casal, demonstrável através de meio de prova autêntica (v.g., por escritura pública ou certidão permanente do registo predial), deve ser solicitada a sua retificação no Portal das Finanças ou diretamente no Serviço de Finanças.

A alteração da matriz, se verificados os pressupostos legais, determina a revisão dos atos tributários praticados em sede de AIMI.

Foi ainda divulgada a [nota informativa da Direção de Serviços do Imposto Municipal sobre Imóveis \("DSIMI"\)](#), de 12 de setembro, que contém alguns esclarecimentos quanto ao enquadramento e cálculo deste imposto

### 3

#### **IVA - Alteração ao Despacho Normativo n.º 7/2017**

Foi publicada em Diário da República a [Declaração de Retificação n.º 573-A/2017, de 5 de setembro](#), que procede à alteração do Despacho Normativo n.º 7/2017, que por sua vez procede à alteração do Despacho Normativo n.º 18-A/2010, de 1 de julho, alterado pelo Despacho Normativo n.º 11/2013, de 27 de dezembro, alterado e republicado pelo Despacho Normativo n.º 17/2014, de 26 de dezembro, e retificado pela Declaração de Retificação n.º 144/2015, de 23 de fevereiro, e que regula os pedidos de reembolso do Imposto sobre o Valor Acrescentado ("IVA"), na parte que se refere às instruções de preenchimento da Relação de Clientes e Relação de Fornecedores, previstas nos anexos I e II do referido despacho, respetivamente.

### 4

#### **IRS/IRC - Convenção entre a República Portuguesa e a República da Costa do Marfim para Evitar a Dupla Tributação**

Foi publicado em Diário da República o [Aviso n.º 108/2017, de 8 de setembro](#), que torna público que foram recebidas notas pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros da Costa do Marfim e pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros de Portugal, em que se comunica terem sido cumpridos os respetivos requisitos do direito interno de entrada em vigor da Convenção entre a República Portuguesa e a

República da Costa do Marfim para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em Lisboa, em 17 de março de 2015, e que entrou em vigor em 18 de agosto de 2017.

## 5 IRS/IRC - Convenção entre a República Portuguesa e a República Democrática de São Tomé e Príncipe para Evitar a Dupla Tributação

Foi publicado em Diário da República o [Aviso n.º 109/2017, de 8 de setembro](#), que torna público que foram recebidas notas pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros e Comunidades de São Tomé e Príncipe, e pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros de Portugal, em que se comunica terem sido cumpridos os respetivos requisitos do direito interno de entrada em vigor da Convenção entre a República Portuguesa e a República Democrática de São Tomé e Príncipe para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em São Tomé, em 13 de julho de 2015, e que entrou em vigor em 12 de julho de 2017.

## 6 Ativos por impostos diferidos

Foi publicada em Diário da República a [Portaria n.º 272/2017, de 13 de setembro](#), que procede à alteração da Portaria n.º 293-A/2016, de 18 de novembro, que regulamenta as condições e os procedimentos para o exercício do direito potestativo de aquisição dos direitos de conversão ao Estado, estabelecido no regime especial aplicável aos ativos por impostos diferidos que resultem da não dedução de gastos e variações patrimoniais negativas, com perdas por imparidade em créditos e com benefícios pós-emprego ou a longo prazo de empregados, aprovado pela Lei n.º 61/2014, de 26 de agosto, alterada pela Lei n.º 23/2016, de 19 de agosto, no sentido de prever a constituição de um depósito a favor do Estado no prazo máximo de três meses a contar da confirmação da conversão de ativos por impostos diferidos em crédito tributário prevista na Portaria n.º 259/2016, de 4 de outubro, que regulamenta o referido regime, de forma a harmonizar o disposto nas mencionadas portarias.

## 2 Instruções e doutrina administrativas

### 1 IVA - Arrendamento a hipermercado

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do [Processo n.º 12097](#), através do qual a Autoridade Tributária ("AT") foi questionada sobre a sujeição ao IVA das rendas debitadas pelo arrendamento de um imóvel afeto ao exercício da atividade empresarial de um hipermercado, estando exclusivamente equipado para esse efeito.

A Requerente, que exercia a atividade principal de "Arrendamento de Bens Imobiliários", e que era detentora de um direito de superfície sobre um terreno com disponibilidade unicamente e em exclusivo para a construção de uma grande superfície comercial, pretendia saber se as rendas do imóvel, respeitantes a um contrato de arrendamento celebrado com outra empresa, deviam ou não ser acrescidas de IVA, uma vez que dizia respeito à locação de um imóvel "completamente adstrito e equipado em exclusivo para uma atividade que não é isenta de IVA".

O contrato celebrado entre a Requerente e a outra empresa incluía a obrigação da Requerente de construir um imóvel destinado àquela atividade, enquanto sobre a empresa (locatária) recaía a obrigação de construção e instalação das especialidades (v.g., luz, eletricidade, ar condicionado, entre outros).

No âmbito da presente análise a AT relembra o conceito de "paredes nuas", referindo que a isenção, tal como se encontra estabelecida na alínea 29) do artigo 9.º do Código do IVA ("CIVA"), apenas opera "nas situações em que se está perante a mera disponibilização do imóvel ou parte do mesmo pelo locador, conferindo ao locatário o direito exclusivo de o ocupar como se lhe pertencesse, por um período de tempo acordado e em contrapartida de uma remuneração igualmente acordada".

A AT realça ainda não só a obrigação da locatária de manter o local arrendado em boas condições

de utilização, mas também o facto de as obras efetuadas, com exceção das benfeitorias amovíveis, ficarem na pertença do edifício, sem que haja lugar a qualquer indemnização.

Estas obrigações, no entendimento da AT, extravasam o conceito de mera locação do imóvel, visto não se verificar uma atitude passiva da proprietária do imóvel ao adequar o imóvel à referida atividade, concluindo-se ter o contrato em causa uma natureza mista visto incluir no seu âmbito não só a locação do imóvel, mas também de um conjunto de bens corpóreos imprescindíveis ao exercício da atividade da locatária, sem os quais, por vontade expressa das partes, a disponibilização do imóvel não subsistiria, concluindo assim pela sua configuração enquanto uma prestação de serviços sujeita a IVA e dele não isenta.

4

## 2

### **CIS - Cash Pooling entre sociedades-irmãs**

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 2015002019**, através da qual foi questionada a aplicação da isenção prevista na parte final do artigo 7.º, n.º 1, alínea g), do Código do Imposto do Selo (“CIS”) a sociedades-irmãs, ou seja, pretendeu-se confirmar se o conceito de “sociedades em relação de grupo” constante do artigo citado abrange a relação estabelecida entre sociedades-irmãs.

No caso concreto, a Requerente, que detinha em 100% uma sociedade portuguesa, detinha também, com a última, em conjunto, cinco empresas portuguesas e, juntamente com uma sociedade residente nos Estados Unidos da América (“EUA”), uma outra empresa portuguesa.

A Requerente pretendia passar a efetuar os empréstimos de intragrupo, destinados a colmatar carências de tesouraria existentes em algumas daquelas entidades, sem necessidade de recorrer à sociedade-mãe, i.e., pretendia deixar de fazer os seus financiamentos intragrupo em *downstream* (da sociedade-mãe para a sociedade-filha) para os passar a fazer numa ótica de *sidestream* (entre sociedades-irmãs).

Nestes termos, desejava a Requerente saber se, na situação concreta, seria possível às sociedades-irmãs beneficiar da isenção de Imposto do Selo prevista na alínea g) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS nos casos em

que se realizassem operações de financiamento exclusivamente destinadas à cobertura de carências de tesouraria, por prazo não superior a um ano, na medida em que estas sociedades se encontravam também, entre si, numa relação de grupo.

A AT começa por esclarecer a este respeito que o legislador português apenas considera como “grupos”, os chamados “grupos de direito” em contraposição aos “grupos de facto”, onde se incluem as relações de grupo que derivem de relações de domínio.

Tendo em conta o entendimento exposto, a AT apenas considera constituírem verdadeiras “relações de grupo” as relações societárias existentes entre a Requerente e a sociedade detida por esta a 100%, e as cinco empresas detidas por ambas, enquanto as relações existentes entre a empresa detida pela Requerente, em conjunto com uma sociedade sediada nos EUA, e a empresa detida, bem como entre a última e as outras sociedades-irmãs não consubstanciam uma “relação de grupo”, mas sim de domínio.

Nestes termos, a AT concluiu que as operações financeiras de empréstimos de e para as cinco sociedades-irmãs detidas pela Requerente, em conjunto com a outra sociedade detida por esta em 100%, podem beneficiar da suprarreferida isenção de Imposto do Selo, enquanto os empréstimos, de e para a sociedade cuja detenção é partilhada com a empresa americana, e as outras sociedades-irmãs, por não configurarem verdadeiras relações de grupo no entendimento da AT, não são passíveis de beneficiar da isenção prevista no artigo 7.º, n.º 1, alínea g), do CIS.

## 3

### **EBF - Reabilitação Urbana de Imóveis**

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **Processo n.º 2015000315**, tendo sido a AT questionada sobre a possibilidade de cumulação dos benefícios fiscais estabelecidos para a Reabilitação Urbana de Imóveis, designadamente, nos artigos 45.º e 71.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”).

A AT, na sua análise, realça o facto do n.º 7 do artigo 45.º do EBF prever a impossibilidade de cumulação daquele benefício com outros de natureza idêntica, sem prejuízo, porém, da escolha por outro mais favorável. No entanto, a AT relembrava também que o facto de tanto o artigo 45.º, como o 71.º, do EBF, preverem benefícios fiscais relativos à reabilitação

urbana não significa, por si só, que aqueles revistam a mesma natureza.

De facto, enquanto a isenção estabelecida no artigo 45.º do EBF determina a isenção de IMT para as aquisições de imóveis destinados à reabilitação urbana, desde que no prazo de três anos a contar da aquisição, o adquirente inicie as respetivas obras, o artigo 71.º, n.º 8, do mesmo Código, tem um âmbito mais abrangente estabelecendo isenções de natureza diversa, não só no âmbito dos impostos sobre o património, mas, também quanto a outros impostos, como os impostos sobre o rendimento.

No que respeita ao IMT, o n.º 8 do artigo 71.º do EBF determina a isenção de imposto na aquisição de prédio urbano, ou fração autónoma de prédio urbano, destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado, quando localizado na “área de reabilitação urbana”.

A AT acaba por entender que as isenções em causa “são aplicáveis em relações jurídico-tributárias distintas, subsequentes: aquisição pré-reabilitação com destino a reabilitação – art.º 45.º; e aquisição pós-reabilitação, com destino a habitação própria e permanente – art.º 71.º”.

A conclusão adotada pela AT é de que, efetivamente, a isenção de imposto na aquisição de imóveis destinados a reabilitação urbana, não apresenta a mesma natureza dos benefícios estabelecidos no artigo 71.º do EBF, por referência ao mesmo imposto, sendo que, em sede de IMT, apresentam-se como regimes sucessivos e não incompatíveis. Ademais, os restantes benefícios ali estabelecidos apresentam natureza diferente, porquanto assumem benefícios respeitantes a impostos distintos.

## 3

### Decisões judiciais

#### 1

#### LGT - Juros indemnizatórios e moratórios (Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 4/2017)

Foi publicado em Diário da República, de 18 de setembro de 2017, o **Acórdão do Supremo Tribunal**

**Administrativo n.º 4/2017**, que uniformiza/confirmia a jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) quanto à atribuição cumulativa de juros indemnizatórios e de juros moratórios, calculados nos termos do n.º 5 do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”), na redação dada pela Lei n.º 64-B/2011, de 30 de dezembro (Orçamento do Estado para 2012), sobre a mesma quantia e relativamente ao mesmo período de tempo.

O caso *sub judice* decorre de recurso apresentado pela Diretora-Geral da Autoridade Tributária, relativamente ao acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo Sul, de 27 de outubro de 2016, no âmbito do Processo n.º 095549/16, baseando-se no facto de este se encontrar em oposição com o acórdão do mesmo tribunal, proferido em 28 de abril de 2016, no contexto do recurso n.º 08784/15.

O acórdão recorrido reconhece o direito a juros moratórios e indemnizatórios, de forma cumulativa, e no que respeita ao mesmo período de tempo. No seguimento da decisão, pretendia assim a Recorrente saber se, face ao preceituado no artigo 43.º, n.º 5, da LGT, tal atribuição era possível.

A Recorrente argumenta que a atribuição cumulativa de juros moratórios e indemnizatórios, no mesmo período temporal, consiste numa duplicação injustificada de reparação do mesmo prejuízo, uma vez que, no seu entendimento, a possível função sancionatória do preceituado legal suprarreferido já é prosseguida por outros mecanismos legais, como sejam o disposto no artigo 159.º do Código de Processo nos Tribunais Administrativos (“CPTA”), sob a epígrafe “Inexecução ilícita das decisões judiciais”, que prevê a responsabilidade civil, disciplinar e criminal, quando a Recorrente não cumpre os deveres que lhe incumbem em virtude de decisão judicial, e o disposto no artigo 169.º do CPTA, sob a epígrafe “Sanção pecuniária compulsória”.

A Recorrente sublinha ainda que, ao acolher-se o entendimento propugnado no acórdão recorrido, o legislador teria acolhido no artigo 43.º, n.º 5, uma solução legislativa desproporcional, que resulta num regime de taxa de juros global a suportar pelo Estado, após o termo do prazo de execução espontânea da decisão judicial, bastante mais gravoso do que o previsto para os contribuintes.

Por seu lado, a Recorrida alegou, em sua defesa, que o regime de pagamento de juros de mora em caso

de inexecução tempestiva de julgado, estabelecido naquele artigo, tem uma natureza distinta do regime de juros indemnizatórios, sendo que os primeiros procuram sancionar a AT pelo incumprimento tempestivo de decisão judicial, enquanto os segundos procuram ressarcir o contribuinte pela indisponibilidade de um determinado montante pecuniário, estão portanto em causa diferentes fins a prosseguir, compatíveis entre si.

O STA, após uma análise aprofundada das alegações apresentadas, reitera o entendimento de que “o legislador ao elevar para o dobro a taxa dos juros de mora devidos pelo contribuinte, nos termos do artigo 44.º, n.º 3 e ao instituir a obrigação do pagamento de juros de mora, a favor do contribuinte, a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas, cf. artigo 43.º, n.º 5, sendo que incluiu tal obrigação de pagamento de juros de mora no preceito legal que dispõe sobre os juros indemnizatórios também a favor do contribuinte, não pretendeu, claramente, estabelecer um regime legal em que os juros indemnizatórios e moratórios fossem alternativos ou que mutuamente se excluissem. Antes pretendeu instituir uma sanção para as situações de incumprimento grave, e tal como refere a recorrente, a par das restantes sanções já legalmente previstas, a sanção pecuniária compulsória, cf. artigo 169.º e a responsabilidade civil e disciplinar da administração e dos seus órgãos, cf. artigo 159.º, ambos do CPTA.”

Ademais, o tribunal acrescenta que, “enquanto que os normais juros indemnizatórios, compensatórios e de mora são estabelecidos, essencialmente, na perspetiva do credor, de modo a que se diminuam as suas perdas pela privação da quantia que lhe é devida, estes juros de mora agravados são estabelecidos na perspetiva do devedor, de modo a que o mesmo se sinta efetivamente compelido a efetuar o pagamento em falta”, i.e., pretende-se sancionar a AT pelo incumprimento do dever que a lei lhe impõe de executar as decisões judiciais nos prazos previstos na lei.

Concluiu-se que, face ao preceituado no n.º 5 do artigo 43.º da LGT, na redação consagrada pela Lei 64-B/2011, de 30 de dezembro, é admissível a atribuição cumulativa de juros indemnizatórios e de juros moratórios, calculados nos termos deste preceito legal, sobre a mesma quantia e relativamente ao mesmo período de tempo.

## 4

### Tributação Internacional

#### 1

#### OCDE - Country-by-Country Reporting

Foram atualizadas pela OCDE as orientações existentes no âmbito da implementação do **Country-by-Country Reporting (“CbC”)**, previsto na Ação 13 do BEPS (“Base erosion and profit shifting”), que passam agora a conter:

- A definição de rendimento;
- O tratamento a atribuir aos grupos multinacionais com períodos fiscais reduzidos; e
- O tratamento fiscal do montante de imposto sobre o rendimento devido e montante de imposto pago.

Foram também incluídas orientações sobre a utilização apropriada da informação contida nos **CbC Reports**, foi definido o conceito de “utilização apropriada” e as consequências do não cumprimento destas orientações, bem como os meios a serem utilizados pelas administrações tributárias de forma a garantir a utilização apropriada das informações reportadas.



## **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**