

# GARRIGUES

FISCAL

SETEMBRO 2016





# Tax Law

# ÍNDICE

<b>Legislação</b>	4
<b>1.1</b> IRC/IRS – Convenção entre a República Portuguesa e o Reino do Barém para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento	4
<b>1.2</b> FATCA - Acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América para Reforçar o Cumprimento Fiscal e Implementar o Foreign Account Tax Compliance Act (Aviso n.º 101/2016)	4
<b>Instruções Administrativas</b>	5
<b>2.1</b> IEC – Reembolso parcial de impostos sobre combustíveis para as empresas de transportes de mercadorias (Ofício-Circulado n.º 35060/2016, de 13 de setembro)	5
<b>Outros</b>	6
<b>3.1</b> FATCA - Prorrogação de prazo de comunicação (Despacho n.º 202/2016.XXI, de 29 de setembro)	6
<b>Decisões judiciais e arbitrais</b>	6
<b>4.1</b> IVA – Dedução do IVA suportado para a prestação de serviços por sucursais à sua sede (Ordem do Tribunal de Justiça da União Europeia de 21 de junho de 2016. Caso ESET. Processo C-393/15)	6
<b>4.2</b> IRC – Juros (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 13 de julho de 2016. Caso Brisal. Processo C-18/15)	7
<b>4.3</b> IVA – Direito à dedução e requisitos das faturas (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 15 de setembro de 2016. Caso Barlis. Processo C-516/14)	8
<b>4.4</b> IRC - Tributação autónoma e dedução à coleta (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 13 de maio de 2016, processo n.º 784/2015-T, e Decisão arbitral de 28 de junho de 2016, processo n.º 775/2015-T)	8

## 01 LEGISLAÇÃO

### **1.1 IRC/IRS – Convenção entre a República Portuguesa e o Reino do Barém para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento**

A Convenção entre a República Portuguesa e o Reino do Barém para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em Manama em 26 de maio de 2015, foi aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 196/2016, de 17 de junho, e ratificada pelo Decreto do Presidente da República n.º 79/2016 e, de 22 de setembro, ambos publicados no Diário da República, 1.ª Série, n.º 183, de 22 de setembro.

Esta Convenção entrará em vigor no trigésimo dia após a data da receção da última das notificações, a efetuar por escrito e por via diplomática, a confirmar o cumprimento das formalidades internas necessárias para a sua entrada em vigor.

### **1.2 FATCA - Acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América para Reforçar o Cumprimento Fiscal e Implementar o Foreign Account Tax Compliance Act (Aviso n.º 101/2016)**

Foi publicado o Aviso n.º 101/2016 que torna público que, em 10 de agosto de 2016, foi emitida a nota, pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros Português à Embaixada dos Estados Unidos da América em Lisboa, em que se comunica terem sido cumpridas as formalidades constitucionais internas de aprovação do Acordo entre a República Portuguesa e os Estados Unidos da América para Reforçar o Cumprimento Fiscal e Implementar o Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA), assinado em Lisboa em 6 de agosto de 2015.

Notamos que este acordo entrou em vigor em 10 de agosto de 2016 e foi aprovado pela Resolução da Assembleia da República n.º 183/2016, de 17 de junho, e ratificado pelo Decreto do Presidente da República n.º 53/2016, de 5 de agosto, ambos publicados no Diário da República, 1.ª Série, n.º 150, de 5 de agosto.

## 02 INSTRUÇÕES ADMINISTRATIVAS

### 2.1 IEC – Reembolso parcial de impostos sobre combustíveis para as empresas de transportes de mercadorias (Ofício-Circulado n.º 35060/2016, de 13 de setembro)

Foi divulgado o Ofício-Circulado n.º 35060/2016, de 13 de setembro, que estabelece orientações e procedimentos necessários à operacionalização do novo regime de reembolso parcial de impostos sobre combustíveis para as empresas de transportes de mercadorias, introduzido pela Lei n.º 24/2016, de 22 de agosto, estabelecendo um período de teste aplicável a determinadas áreas piloto a partir de 15 de setembro de 2016.

Este regime encontra-se consagrado no atual artigo 93.º-A do Código dos IEC e entrará em vigor em 1 de janeiro de 2017 em todo o país após o referido período de teste.

De acordo com esta norma, passa a ser parcialmente reembolsável o imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos suportado pelas empresas de transporte de mercadorias, com sede ou estabelecimento estável num Estado-membro, relativamente ao gasóleo classificado pelos códigos NC 2710 19 41 a 2710 19 49, quando abastecido em veículos devidamente licenciados e destinados exclusivamente àquela atividade.

O reembolso é apenas aplicável às viaturas com um peso total em carga permitido não inferior a 7,5 toneladas, matriculadas num Estado-membro, tributadas em sede de imposto único de circulação, ou tributação equivalente noutro Estado-membro, nos escalões definidos por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia.

Os valores unitários a reembolsar são fixados por portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da economia, respeitando o limiar mínimo de tributação estabelecido no artigo 7.º da Diretiva n.º 2003/96/CE, do Conselho, de 27 de outubro de 2003. Este diploma deve, no entanto, fixar um valor máximo de abastecimento anual, por veículo, elegível para reembolso, entre 25 000 e 40 000 litros.

Para este efeito, sublinhamos que os abastecimentos devem ser comunicados à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), por via eletrónica, pelos emitentes de cartões frota ou outro mecanismo de controlo certificado, indicando, entre outros dados, a matrícula da viatura abastecida e a quilometragem da viatura no momento do abastecimento.





## 04 DECISÕES JUDICIAIS E ARBITRAIS

### 4.1 IVA – Dedução do IVA suportado para a prestação de serviços por sucursais à sua sede (Ordem do Tribunal de Justiça da União Europeia de 21 de junho de 2016. Caso ESET. Processo C-393/15)

No que respeita às relações jurídicas estabelecidas entre a sede de uma sociedade e as suas sucursais localizadas em Estados-membros diferentes, o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) tem vindo a entender que uma sucursal não exerce uma atividade económica independente uma vez que “*não suporta ela mesma os riscos inerentes ao exercício da atividade*”, concluindo a este respeito que “*um estabelecimento estável, que não é uma entidade jurídica distinta da sociedade em que se integra, situado noutra Estado-membro e ao qual a sociedade fornece prestações de serviços, não deve ser considerado sujeito passivo em razão dos custos que lhe são imputados pelas referidas prestações*” [vd. §36 e §37 do acórdão FCE Bank (Processo C-210/04)].

Com base nesta jurisprudência, inclusivamente já confirmada pela AT através do Ofício-Circulado n.º 30114/2009, de 25/11/2009, tem-se sustentado que as referidas transações não podem ser qualificadas como “prestações de serviços” para efeitos do IVA porque desprovidas de reciprocidade visto a sede e as suas sucursais, em conjunto, constituírem um único sujeito passivo, encontrando-se assim excluídas da incidência deste imposto. Consequentemente, e salvo situações específicas entretanto também analisadas pelo TJUE (como, por exemplo, no caso de inclusão de sucursais em grupos de IVA – vd., entre outros, acórdão Skandia, Processo C-7/13), não se permite a dedução do imposto suportado a montante na realização destas operações.

No entanto, e no que diz respeito à dedução do IVA, o TJUE parece antecipar uma inflexão no seu entendimento quanto a esta matéria e que se encontra espelhada no Caso ESET (Processo C-393/15). Através de despacho de 21 de junho de 2016, o TJUE considera que uma sucursal estabelecida num Estado-Membro (no caso, na Polónia) que preste serviços à sua sede localizada noutra Estado-Membro (no caso, na Eslováquia) pode deduzir o IVA que tenha suportado no primeiro Estado na medida em que a sua sede realize operações tributáveis em IVA que confirmem esse direito.

## 03 OUTROS

### 3.1 FATCA - Prorrogação de prazo de comunicação (Despacho n.º 202/2016.XXI, de 29 de setembro)

Foi divulgado o Despacho do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais n.º 202/2016 XXI, de 29 de setembro, que prorroga, até à entrada em vigor do diploma que aprove a regulamentação prevista no artigo 16.º do Regime de Comunicação de Informações Financeiras (RCIF) aprovado pelo artigo 239.º da Lei do Orçamento do Estado para 2015 (Lei n.º 82-B/2014, de 31 de dezembro), o prazo para comunicação, pelas instituições financeiras à AT, dos elementos e informações previstos no artigo 7.º do referido regime, estabelecido no âmbito do “Foreign Account Tax Compliance Act” (FATCA).

Notamos que esta regulamentação foi entretanto aprovada em outubro e será objeto de análise na próxima Newsletter:

Para sustentar este entendimento, o TJUE realça que o conceito de “atividade económica” consagrado na Diretiva do IVA (Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006) deve ser interpretado de forma abrangente, não podendo ser restringido com base no critério do lugar onde a atividade é desenvolvida.

#### 4.2 IRC – Juros (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 13 de julho de 2016. Caso Brisal. Processo C-18/15)

Neste acórdão o TJUE analisa a conformidade do regime de tributação português no que respeita aos juros pagos a instituições financeiras com o princípio da liberdade de prestação de serviços e de circulação de capitais, visto aquele regime prever uma tributação mais gravosa quando pagos a entidades não residentes. Na verdade, os juros pagos a instituições financeiras residentes não estão sujeitos a retenção na fonte, para além de serem incorporados no rendimento global tributável ao qual são deduzidas as despesas associadas, enquanto que os juros pagos a não residentes estão sujeitos a retenção na fonte a título definitivo à taxa de 25% sem possibilidade de dedução das referidas despesas.

A este respeito o TJUE vem reiterar que a diferenciação do tratamento fiscal entre prestadores de serviços residentes e não residentes pode ser justificada por razões imperiosas de interesse geral, como, por exemplo, a necessidade de assegurar a eficácia da cobrança do imposto, caso em que não se verifica a violação do direito comunitário [vd., entre outros, o acórdão FKP Scorpio Konzertproduktionen (Processo C-290/04)]. Para este efeito, e segundo este Tribunal, é necessário que a aplicação desta restrição seja adequada a garantir a realização do objetivo prosseguido e não exceda o necessário para o alcançar.

Por sua vez, e no que se refere à dedutibilidade das despesas profissionais diretamente relacionadas com a atividade exercida, o TJUE sustenta mais uma vez que uma legislação nacional que distinga a este respeito entidades residentes das não residentes constitui uma restrição à livre prestação de serviços por aquelas se encontrarem numa situação comparável, não podendo os serviços bancários ser tratados de maneira diferente das outras prestações de serviços [vd., por exemplo, acórdão Gerritse (Processo C-234/01)].

Relativamente à repartição equilibrada do poder tributário entre os Estados Membros o TJUE tem vindo a entender que “a preservação da repartição do poder tributário entre os Estados Membros constitui um objetivo legítimo e que, na falta de medidas de unificação ou de harmonização adotadas pela União Europeia, os Estados Membros continuam a ser competentes

*para determinar, por via convencional ou unilateral, os critérios de repartição do seu poder tributário, de modo a eliminarem as duplas tributações”, sublinhando que “quando os Estados Membros utilizam esta liberdade e fixam, no âmbito de convenções bilaterais destinadas a evitar a dupla tributação, os fatores de conexão para efeitos da repartição da competência fiscal, são obrigados a respeitar o princípio da igualdade de tratamento e as liberdades de circulação garantidas pelo direito primário da União”.*

Tendo em conta este entendimento, o TJUE conclui que na situação em análise não existia nenhum elemento que permitisse explicar a razão do diferente tratamento da dedução das despesas profissionais diretamente relacionadas com os rendimentos tributáveis em Portugal e que a mencionada restrição não é necessária para garantir a eficácia da cobrança do IRC, acrescentando que o facto de a prova das despesas associadas ser mais difícil de concretizar pelos não residentes não pode justificar a recusa da sua dedução pelos Estados-membros.



#### **4.3 IVA – Direito à dedução e requisitos das faturas (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 15 de setembro de 2016. Caso Barlis. Processo C-516/14)**

No caso em apreço estava em causa o direito à dedução do IVA constante de faturas cujo descritivo respeitava a serviços jurídicos prestados em determinada data e que não continham qualquer informação adicional quanto aos serviços em causa, razão pela qual a AT considerou estar incompleta por não cumprir os requisitos formais indicados no artigo 36.º do Código do IVA.

O TJUE, apesar de considerar que não estavam cumpridos todos os requisitos formais no caso, declarou que o princípio fundamental da neutralidade do IVA exige que a dedução deste imposto pago a montante seja concedida se os requisitos materiais estiverem cumpridos, mesmo que os sujeitos passivos tenham negligenciado certos requisitos formais.

Concluiu, assim, o TJUE que a AT não podia recusar o direito à dedução do IVA pelo simples facto de a fatura não preencher os referidos requisitos formais quanto ao descritivo dos serviços prestados se a mesma tiver à sua disposição os elementos necessários à verificação do cumprimento dos respetivos pressupostos substantivos. Para este efeito, lembra que a AT não deve limitar-se ao exame da própria fatura, podendo ter em conta, nomeadamente, informações complementares prestadas pelo sujeito passivo uma vez que é a ele a quem cabe provar que preenche os requisitos necessários à dedução do imposto.

#### **4.4 IRC - Tributação autónoma e dedução à coleta (Centro de Arbitragem Administrativa. Decisão arbitral de 13 de maio de 2016, processo n.º 784/2015-T, e Decisão arbitral de 28 de junho de 2016, processo n.º 775/2015-T)**

Nos processos em análise estava em causa a dedução à coleta da tributação autónoma dos pagamentos especiais por conta ("PEC") e do benefício fiscal do Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial ("SIFIDE").

Relativamente ao SIFIDE, o CAAD, no processo n.º 784/2015-T, decidiu que não havia fundamento para afastar a dedutibilidade deste benefício fiscal à coleta das tributações autónomas. Refere-se em particular nesta decisão que a natureza interpretativa atribuída pela Lei

n.º 7-A/2016, de 30 de março (Orçamento do Estado para 2016), ao novo n.º 21 do artigo 88.º do Código do IRC, que estabelece que "A liquidação das tributações autónomas em IRC é efetuada nos termos previstos no artigo 89.º e tem por base os valores e as taxas que resultem do disposto nos números anteriores, não sendo efetuadas quaisquer deduções ao montante global apurado", não visa incluir na sua previsão uma norma especial de um diploma avulso como o SIFIDE II.

Já no que diz respeito à dedutibilidade dos PEC, as decisões arbitrais em apreço divergem no seu entendimento. No Processo n.º 784/2015-T, o CAAD decidiu que, dado o referido n.º 21 do artigo 88.º ter natureza interpretativa, este impossibilita a dedução dos PEC à coleta das tributações autónomas. De acordo com este tribunal arbitral, esta interpretação não atenta contra os princípios da proibição da retroatividade ou da segurança jurídica na medida em que não estamos perante uma retroatividade autêntica e a solução propugnada pelo artigo já vinha sendo adotada pelos tribunais judiciais.

Pelo contrário, no âmbito do Processo n.º 775/2015-T, o CAAD entendeu que, apesar de ser conferida natureza interpretativa à norma mencionada, não é evidente que os PEC não possam ser deduzidos à coleta que resulta das tributações autónomas dado que o artigo 90.º do Código do IRC não foi alterado pela referida Lei (disposição que enumera as deduções à coleta a efetuar na liquidação do IRC). Para esta instância, o que o n.º 21 do artigo 88.º pretende proibir é que se realizem deduções à coleta até ao momento em que, apurada a coleta global do IRC, se efetuam as deduções previstas no citado artigo 90.º, concluindo que se o legislador quisesse excluir as tributações autónomas devia tê-lo feito expressamente. Conclui, ainda, o CAAD que a referida disposição não tem verdadeira norma interpretativa uma vez que altera o alcance da norma interpretada e por essa razão não pode ser aplicável a factos ocorridos antes da sua entrada em vigor.



### 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