

JULHO 2017



1 CPPT - Compensação de dívidas tributárias com créditos não tributários

Foi publicada a **Portaria n.º 201-B/2017, de 30 de junho**, que regulamenta a aplicação do procedimento a adotar para efeitos de compensação de dívidas tributárias com créditos não tributários detidos pelo contribuinte sobre a administração central direta do Estado, ao abrigo do artigo 90.º-A do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

Esta compensação apenas é aplicável quando a titularidade dos referidos créditos não tributários tenha sido reconhecida por decisão judicial transitada em julgado.

A compensação deve ser requerida à Autoridade Tributária (“AT”) pelo contribuinte por transmissão eletrónica de dados, juntando para esse efeito traslado da decisão judicial transitada em julgado que comprove a natureza certa, exigível e líquida do crédito não tributário.

A AT notifica, no prazo de 10 dias, o organismo da administração direta do Estado para confirmar a natureza e exigibilidade do crédito. Se esta confirmação não ocorrer, o pedido considera-se indeferido. Confirmando-se a legitimidade da compensação, a AT notifica aquele organismo para pagamento do crédito num prazo de 30 dias. De seguida, o órgão de execução fiscal lavra o auto de compensação, dando ordem de extinção do procedimento executivo quando o crédito pago seja suficiente para satisfazer a dívida exequenda.

2 IRS/IRC - Acordos para Evitar a Dupla Tributação

Foram publicados os seguintes Avisos relativos a Acordos para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento:

- **Aviso n.º 68/2017, de 4 de julho**, que torna público que foram emitidas notas pelo Ministério dos Negócios Estrangeiros da República Socialista do Vietname e pela Embaixada de Portugal em Banguecoque, em que se comunica terem sido cumpridas as formalidades constitucionais internas de aprovação do Acordo entre a República Portuguesa e a República Socialista do Vietname para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinado em Lisboa em 3 de junho de 2015 e que entrou em vigor a 9 de novembro de 2016;

- **Aviso n.º 71/2017, de 5 de julho**, que torna público que foram emitidas notas pela Embaixada do Reino do Barém em Riade e pela Embaixada de Portugal em Riade, em que se comunica terem sido cumpridas as formalidades constitucionais internas de aprovação da 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, assinado em Manama a 26 de maio de 2015 e que entrou em vigor a 1 de novembro de 2016;

- **Aviso n.º 80/2017, de 6 de julho**, que torna público que foram emitidas notas pela Embaixada do Sultanato de Omã em Paris e pela Embaixada de Portugal em Doha, em que se comunica terem sido cumpridas as formalidades constitucionais internas de aprovação da Convenção entre a República Portuguesa e o Sultanato de Omã para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento, assinada em Lisboa a 28 de abril de 2015 e que entrou em vigor a 26 de julho de 2016.

3 IVA - Importação de bens

Foi publicada a **Portaria n.º 215/2017, de 20 de julho**, que regulamenta a forma e o prazo de exercício da opção prevista no n.º 8 do artigo 27.º do Código do IVA, para pagamento do IVA devido pelas importações de bens realizadas em território português através da sua inclusão, por autoliquidação, na declaração periódica correspondente.

Este regime foi introduzido pela Lei do Orçamento do Estado para 2017 (Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro) com vista a eliminar o impacto financeiro resultante do pagamento imediato do IVA ou, quando diferido, pela prestação de garantia que desincentiva que as importações sejam realizadas através dos portos nacionais, entrave já eliminado pela maioria dos restantes Estados-membros.

Esta opção pode ser exercida pelos sujeitos passivos de IVA que (i) estejam abrangidos pelo regime de periodicidade mensal, (ii) tenham a sua situação fiscal regularizada, (iii) pratiquem exclusivamente operações sujeitas e não isentas ou isentas com direito à dedução, sem prejuízo da realização de operações imobiliárias ou financeiras que tenham caráter meramente acessório, e (iv) não beneficiem de diferimento do pagamento do IVA relativo a anteriores importações à data em que a opção produza efeitos.

O regime é aplicável a partir de 1 de março de 2018 devendo os sujeitos passivos que o pretendam aplicar submeter o respetivo pedido através do Portal das Finanças até ao 15.º dia do mês anterior àquele em que pretendem que ocorra o início da sua aplicação. A AT valida a aplicação nos 5 dias seguintes notificando o sujeito passivo da sua decisão.

Para as importações dos bens constantes do Anexo C do Código do IVA (que inclui, entre outros, minerais, cereais, café, chá e açúcar), com exceção dos óleos minerais, o novo regime entra em vigor em 1 de setembro de 2017, devendo os pedidos para esse efeito ser submetidos até 16 de agosto.

4 IVA - Novos modelos de declaração periódica

Foi publicada a **Portaria n.º 221/2017, de 21 de julho**, que aprova os novos modelos da declaração periódica de IVA e do anexo R, bem como as respetivas instruções de preenchimento e ainda os novos modelos de anexos das regularizações do campo 40 e do campo 41, de forma a adequá-los ao novo regime de autoliquidação do IVA aplicável às importações de bens quando exercida a opção prevista no n.º 8 do artigo 27.º do Código do IVA acima indicada.

Para este efeito, cria-se na declaração periódica um campo específico para reportar a base tributável e o IVA autoliquidado sobre as referidas importações de bens.

5 IVA - Restituição total ou parcial do IVA

Foi publicado o **Decreto-Lei n.º 84/2017, de 21 de julho**, que vem simplificar o procedimento de restituição total ou parcial do IVA suportado pelas Forças Armadas, pelas forças e serviços de segurança, pelos bombeiros, pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa e pelas instituições particulares de solidariedade social.

O pedido de reembolso deve ser apresentado pelo beneficiário, por transmissão eletrónica de dados, a partir do segundo mês seguinte à emissão dos documentos de suporte até ao termo do prazo de um ano da data da sua emissão. Os pedidos são analisados pela AT no prazo de 90 dias sendo as restituições efetuadas exclusivamente para o IBAN que conste da base de dados da AT.

O presente decreto-lei entrou em vigor no dia 1 de julho de 2017.

1 IRC – Aplicação da taxa dos Açores no âmbito do RETGS

Foi divulgado no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no âmbito do **processo n.º 1028/2017**, no qual se esclarece que a opção pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades ("RETGS") apenas pode ser efetuada se as sociedades do grupo estiverem sujeitas ao regime geral de tributação em IRC à taxa normal mais elevada, o que implica a renúncia à taxa da Região Autónoma durante um período mínimo de três anos, nos termos do artigo 69.º, n.º 3, alínea d), n.º 4, alínea d), e n.º 15 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas ("IRC"), mesmo que todas as sociedades do grupo fiscal estejam sediadas naquela região.

2 IRC – Aceitação como gasto fiscal da provisão para processo judicial em curso

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no **processo n.º 258/17**, que vem explicitar que as provisões para processo judicial em curso que tenham como base compensações pecuniárias pela cessação do contrato de trabalho ou outras similares, não são admitidas como custo fiscal na medida em que tais gastos apenas são imputáveis ao período de tributação em que as importâncias são pagas ou colocadas à disposição dos respetivos beneficiários, conforme estabelecido no artigo 18.º, n.º 12, do Código do IRC.

Assim, quando a provisão for constituída contabilisticamente, o montante desta deve ser acrescido no campo 721 do Quadro 07 da Modelo 22, sendo depois deduzido no período de tributação em que se verificar o seu pagamento, através da sua inscrição no campo 761 do mesmo quadro.

Por outro lado, caso se verifique uma redução no valor a pagar por acordo das partes, deve proceder-se à reversão da provisão constituída, registando o respetivo ganho na contabilidade, que deve ser deduzido fiscalmente no campo 764 do referido Quadro 07.

3 IRC – Estabelecimento estável em território português

Foi divulgada no Portal das Finanças a informação vinculativa emitida no contexto do **processo n.º 2015**

003789, no âmbito do qual foi questionado à AT se o recurso a agentes económicos estabelecidos em Portugal, por parte de uma entidade não residente, constituía estabelecimento estável para efeitos do IRC.

De acordo com a informação disponibilizada, a entidade não residente não possuía qualquer presença física em território português, contratando agentes económicos aqui estabelecidos para a prestação de serviços de transformação, serviços logísticos de armazenamento de stock, tratamento das encomendas e envio dos produtos acabados para os clientes.

No que respeita aos serviços de produção, os componentes necessários para a transformação em produtos acabados eram disponibilizados pela entidade não residente, não sendo transferida a propriedade dos mesmos para o respetivo prestador. Adicionalmente, os fornecedores deviam cumprir rigorosamente o cronograma de produção definido por aquela entidade, bem como os tempos de entrega acordados. No entanto, os fornecedores portugueses, com exceção de um deles, não trabalhavam em regime de exclusividade.

4

Quanto aos serviços de armazenamento e envio dos produtos, não se verificava igualmente a transferência da propriedade dos produtos para os fornecedores, sendo a entidade não residente a responsável pelo nível de inventário, pela qualidade dos itens inventariados e pela escolha dos fornecedores dos serviços de frete.

Na prestação de serviços de transporte, as entidades transportadoras eram submetidas a um processo de triagem rigoroso.

De modo a delimitar o conceito de estabelecimento estável, refere a AT que se deve atender não só ao disposto no artigo 5.º do Código do IRC, mas também aos comentários ao artigo 5.º da Convenção Modelo da OCDE.

Não detendo a entidade não residente qualquer instalação fixa em Portugal através da qual exercesse uma atividade comercial, a AT concentrou a sua análise na determinação do grau de dependência jurídica e económica existente entre o agente e a entidade não residente.

Quanto a este ponto, sublinhou a AT que os fornecedores, apesar de terem que seguir as regras e planos definidos pela entidade não residente, não estavam sujeitos a um controlo geral, praticando atos jurídicos em nome próprio e tendo liberdade na organização do seu trabalho e na seleção dos trabalhadores. A este facto acrescia a circunstância de os fornecedores não se encontrarem habilitados a celebrar contratos em nome da entidade não residente.

Em face do exposto, e não obstante verificar-se algum grau de dependência jurídica e económica quanto a alguns fornecedores, considerou a AT não se verificarem os pressupostos para a qualificação daqueles como agentes dependentes e, por conseguinte, não existir um estabelecimento estável para efeitos fiscais em Portugal.

03

DECISÕES
JUDICIAIS

1 TSAM – Conformidade da Taxa de Segurança Alimentar Mais com o direito europeu (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 26 de julho de 2017. Caso Superfoz. Processo C-519/16)

No âmbito do processo em análise, foi submetida à apreciação do Tribunal de Justiça da União Europeia ("TJUE") a conformidade da Taxa de Segurança Alimentar Mais ("TSAM"), que vigora no ordenamento jurídico português, com o direito da União Europeia, em particular com o Regulamento n.º 882/2004 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 29 de abril de 2004, e com os princípios da igualdade de tratamento e da proibição de auxílios de Estado.

A referida taxa foi instituída com o propósito de responsabilizar os agentes económicos que intervenham no mercado do retalho alimentar, garantindo a segurança e qualidade alimentar.

Pelo que, as receitas desta taxa destinam-se a financiar o Fundo Sanitário e de Segurança Alimentar Mais, sendo devida pelos estabelecimentos de comércio alimentar de produtos de origem animal e vegetal que estejam integrados num grupo que disponha, a nível nacional, de uma área de venda acumulada igual ou superior a 6000 m², estando assim isentos os estabelecimentos que não cumpram estas condições.

Em face do exposto, questiona o tribunal de reenvio se os artigos 26.º e 27.º do Regulamento n.º 882/2004 se opõem à aplicação da TSAM na medida em que a mesma incide apenas sobre alguns estabelecimentos sem que a receita gerada seja alocada ao financiamento dos controlos oficiais desses sujeitos passivos.

A este respeito o TJUE entendeu que as finalidades da TSAM não se reconduziam aos controlos oficiais efetuados junto dos estabelecimentos de comércio alimentar, enquadrando-se assim esta situação no disposto no artigo 26.º do Regulamento, que permite aos Estados-Membros a criação de taxas para fazer face a despesas e encargos com o pessoal e outros recursos necessários para a execução de tais controlos, considerando não estar a ser violado o referido Regulamento.

No que se refere à proibição de auxílios de Estado, o TJUE sustentou que, ainda que a isenção verificada no âmbito da taxa pudesse constituir um auxílio de Estado proibido, tal facto não poderia servir de fundamento para as entidades sujeitas se subtraírem ao seu pagamento.

2 IRC – Regime fiscal incompatível com a liberdade de prestação de serviços (Acórdão do Tribunal de Justiça da União Europeia de 8 de junho de 2017. Processo C-580/15)

A questão prejudicial colocada ao TJUE prende-se com a compatibilidade de um regime fiscal belga com a liberdade de prestação de serviços, na medida em que se encontra prevista uma isenção aplicável apenas aos rendimentos dos depósitos de poupança junto dos bancos que preencham condições específicas do mercado belga.

O TJUE já se tinha pronunciado sobre este mesmo regime no acórdão de 6 de junho de 2013 (Processo C-383/10), considerando-o discriminatório e declarando a violação da liberdade de prestação de serviços por parte do Reino da Bélgica.

Na sequência deste acórdão, o referido regime foi modificado, tornando a isenção aplicável aos rendimentos de depósitos de poupança constituídos quer em bancos estabelecidos na Bélgica, quer em bancos estabelecidos noutros Estados-Membros.

No entanto, a verdade é que, na prática, o novo regime permanecia aplicável apenas aos rendimentos dos depósitos de poupança realizados em bancos belgas, na medida em que foram estabelecidos requisitos próprios do mercado nacional belga.

Neste contexto, foi solicitado novamente ao TJUE que se pronunciasse quanto à compatibilidade daquele regime fiscal com a liberdade de prestação de serviços, tendo aquele concluído mais uma vez pela afirmativa, com base nos seguintes fundamentos:

- i) Um regime com as características descritas desincentiva os residentes belgas a recorrerem aos serviços de bancos estabelecidos noutros Estados-Membros, uma vez que os juros pagos por eles não estarão isentos porque os depósitos de poupança de outros Estados-Membros não cumprem os requisitos previstos na legislação belga;
- ii) Acresce que desincentiva os titulares de contas num banco com sede na Bélgica, que satisfaça os requisitos da isenção, de transferirem as suas poupanças para um banco estabelecido noutro Estado-Membro e não oferece contas que atendem a esses requisitos;
- iii) Finalmente, este tipo de discriminação não é aceitável pois não prossegue qualquer objetivo de interesse geral sem proteção, não sendo admissível invocar a proteção dos consumidores para justificar o entrave criado à livre prestação de serviços.

3 IRC – Regime de neutralidade fiscal e o conceito de “ramo de atividade” (Acórdão do Tribunal Central Administrativo do Norte de 14 de junho, Processo n.º 01234/10)

No presente recurso, coube ao Tribunal Central Administrativo do Norte (“TCAN”) analisar se, no âmbito de uma operação de cisão, a transferência de participações sociais geridas pela sociedade cindida se qualificava como um ramo de atividade para aplicação do regime da neutralidade fiscal, previsto no artigo 73.º e seguintes do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), quando transferidas como parte integrante de um conjunto de meios pessoais e materiais, constituindo uma organização empresarial necessária ao desenvolvimento da atividade que se transfere e que se pretende continuar na entidade beneficiária.

De acordo com a posição adotada pela AT, o simples destaque de participações sociais não se traduzia numa operação fiscalmente relevante de cisão simples para efeitos da aplicação do regime de neutralidade fiscal, dado não consubstanciar, por si só, um ramo de atividade. No seu entendimento, a transferência de participações sociais apenas representava a transferência de um “ramo de atividade” quando acompanhada da transferência de uma infraestrutura composta por elementos patrimoniais, associada à gestão dessas participações.

Em linha com o raciocínio exposto, a AT considerou que a operação de cisão levada a cabo pela Recorrente, por se resumir à transferência de direitos, obrigações e

responsabilidades e por não ser acompanhada da transmissão de quaisquer meios materiais ou humanos afetos à atividade, não se encontrava abrangida pelo referido regime de neutralidade fiscal, tendo determinado a liquidação do imposto devido.

Em sede de impugnação da liquidação, o tribunal *a quo*, após analisar as diferentes alterações legislativas que determinaram o regime de neutralidade fiscal em vigor atualmente, concentrou a sua análise no que se deve considerar como “ramo de atividade”, de forma a aferir se, no caso concreto, se estava perante a transmissão de um ramo de atividade que determinasse a aplicação do regime de neutralidade fiscal.

A partir da definição de “ramo de atividade” como “conjunto de elementos que constituam, do ponto de vista organizacional, uma unidade económica autónoma, ou seja, um conjunto capaz de funcionar pelos seus próprios meios, o qual pode compreender as dívidas contraídas para a sua organização ou funcionamento”, o tribunal recorre à jurisprudência do Acórdão do TJUE de 13 de outubro de 1992, no processo C-50/91, que interpreta a Diretiva n.º 69/335/CEE do Conselho, de 17 de julho de 1969, e que versava sobre impostos indiretos que incidiam sobre as reuniões de capitais, para concluir que o legislador quis afastar a possibilidade de a detenção de participações sociais poder ser considerada um “ramo de atividade” para efeitos da aplicação daquele regime, quando desacompanhada de meios materiais ou humanos afetos à sua atividade, confirmando assim a posição perfilhada pela AT, bem como a respetiva liquidação.

A Recorrente, em sede de recurso perante o TCAN, opõe-se à interpretação dada ao artigo 73.º, n.º 4, pelo tribunal *a quo*, afirmando que a lei não procede a qualquer esclarecimento ou concretização quanto à quantidade ou qualidade dos elementos que devem estar presentes numa cisão, para que esta aproveite do regime da neutralidade. A Recorrente entendia não ser a transmissão de trabalhadores, material ou quaisquer outros meios a atribuir à operação uma justificação racional, mas sim a capacidade do negócio de “funcionar pelos próprios meios”, juízo que deve ser concretizado casuisticamente, sendo que, na cisão de uma atividade de detenção e gestão de participações sociais, essa capacidade está garantida uma vez que a gestão de participações sociais não requer a congregação de meios humanos e corpóreos relevantes.

O TCAN, na sua decisão, começa por discordar da aplicação do Acórdão referido em sede de 1.ª instância, realçando que o objetivo da Diretiva das Fusões e Cisões é “evitar que, com obstáculos de natureza fiscal, sejam postos entraves às transferências de ativos entre sociedades, de forma a favorecer a reorganização das empresas”, concluindo que a interpretação do conceito de “ramo de atividade” pelos tribunais nacionais deve estar em harmonia com a leitura adotada na jurisprudência do TJUE.

Sustenta ainda que o conceito de “unidade económica” deve ser, necessariamente, interpretado em linha com o conceito de “exploração autónoma” adotado pelo TJUE, uma vez que o legislador não pretendeu em qualquer momento consagrar um traço distintivo quanto ao conceito de “ramo de atividade” da Diretiva. Ora, o carácter autónomo de uma exploração, segundo a jurisprudência europeia, deve ser avaliado de um ponto de vista funcional – os ativos transferidos devem poder funcionar como uma empresa autónoma, sem necessidade, para esse efeito, de investimentos ou entradas suplementares – e, somente, em segundo lugar, de um ponto de vista financeiro. Assim, a detenção de participações sociais gera rendimentos passivos que, por definição, não requerem *inputs* significativos, podendo perfeitamente um portfolio de participações sociais consubstanciar um “conjunto capaz de funcionar pelos próprios meios”, devendo a análise ser realizada de forma casuística.

O TCAN refere ainda a tendência da AT de, regra geral, automaticamente excluir determinadas categorias de operações do regime de neutralidade fiscal, prejudicando os objetivos da Diretiva, procedimento que está vedado aos Estados-Membros.

O Tribunal de recurso acaba assim por concluir que a AT não levou a cabo a necessária averiguação concreta para concluir se a operação em causa se tratava ou não do destaque de um “ramo de atividade”, determinando que o critério abstrato utilizado pela AT na interpretação do artigo 73.º, n.º 4, não pode ser aplicado por não se encontrar estabelecido na lei, declarando a respetiva liquidação impugnada ilegal.

04

TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

1 OCDE – Versão consolidada das diretrizes sobre preços de transferencial

A OCDE divulgou, no dia 10 de julho de 2017, uma **nova versão consolidada das diretrizes sobre preços de transferência**, a qual alterou os capítulos I, II, V, VI, VII, VIII e IX, em resultado das soluções propostas pelas ações 8 a 10 e 13 do projeto BEPS, que visam alinhar os preços de transferência com a criação de valor e reexaminar a documentação relativa a preços de transferência e ao reporte de informação (“country-by-country reporting”), respetivamente.



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 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**