

Janeiro 2008

# Boletim UM Edição Especial

URÍA MENÉNDEZ



A informação contida nesta *newsletter* é de carácter geral e não constitui aconselhamento jurídico

## DIREITO TRIBUTÁRIO

---

### ORÇAMENTO DO ESTADO PARA 2008

#### 1. Introdução

O Orçamento do Estado para 2008 ("**OE 2008**") foi publicado em 31 de Dezembro de 2007 (Lei n.º 67-A/2007).

O presente documento pretende dar nota das principais alterações legislativas levadas a cabo pelo OE 2008 no que diz respeito a Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares ("**IRS**"), Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas ("**IRC**"), Imposto sobre o Valor Acrescentado ("**IVA**"), Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis ("**IMT**"), Imposto Municipal sobre Imóveis

("IMI"), Imposto do Selo ("IS"), bem como a Infracções Tributárias e Benefícios Fiscais.

A informação contida neste documento deve ser encarada como um quadro geral das principais alterações legislativas de natureza fiscal levadas a cabo pelo OE 2008, não se procedendo à respectiva análise de forma exaustiva, nem à menção de todas as alterações efectuadas.

## **2. Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS)**

### **Rendimentos de Capitais**

Os ganhos decorrentes de operações de *swaps* cambiais, *swaps* de taxas de juro e divisas, e de operações cambiais são agora equiparados, para todos os efeitos, a juros. Esta alteração é particularmente relevante nas situações em que sejam aplicáveis convenções destinadas a evitar a dupla tributação que remetam a qualificação dos rendimentos para a legislação interna das partes, na medida em que, nestes casos, os rendimentos decorrentes de *swaps* passarão a ser objecto de retenção na fonte em Portugal às taxas reduzidas previstas para o pagamento de juros, nos termos previstos nas respectivas convenções (aplicáveis a retenções efectuadas a pessoas singulares ou colectivas não residentes).

### **Regime Simplificado**

O coeficiente de 0,20 aplicável aos serviços prestados no âmbito de actividades hoteleiras e de restauração passa a abranger quaisquer tipos de subsídios destinados à exploração (anteriormente, apenas abrangia os subsídios destinados à exploração que tivessem por efeitos compensar reduções nos preços de venda de mercadorias e produtos).

Esta alteração produz efeitos retroactivos, aplicando-se aos exercícios de 2006 e seguintes.

### **Opção pela tributação de acordo com as taxas aplicáveis a residentes**

Os residentes noutra Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu passam a poder optar, relativamente aos rendimentos sujeitos a taxas especiais (tais como mais-valias e rendimentos imputáveis a estabelecimentos estáveis), pela tributação dos mesmos à taxa que seria aplicável caso estes fossem auferidos por

residentes em território português.

Para efeitos de determinação da taxa aplicável nestes casos, serão tidos em consideração todos os rendimentos, incluindo os obtidos fora deste território, nas condições aplicáveis aos residentes.

### Taxas Liberatórias

Os rendimentos de trabalho dependente, os rendimentos de actividades profissionais especificamente previstas na lista anexa ao Código do IRS, ainda que decorrentes de actos isolados (com excepção dos rendimentos provenientes de intermediação na celebração de quaisquer contratos) e as pensões auferidas por não residentes, são agora tributados à taxa liberatória de 20% (anteriormente, estes rendimentos eram sujeitos a uma taxa liberatória de 25%).

### Pagamentos por conta

A totalidade dos pagamentos por conta passa a corresponder a 75% do montante calculado com base na fórmula estabelecida no n.º 2 do artigo 102.º do Código do IRS (anteriormente, a percentagem aplicável era de 85%).

### Comunicação de Encargos

As instituições de crédito, as cooperativas de habitação, as empresas de seguro e as empresas gestoras de fundos de pensões e de fundos de poupança-reforma e de outros regimes complementares, devem apresentar à Direcção-Geral dos Impostos até ao fim do mês de Fevereiro de cada ano, através de modelo oficial, relativamente ao ano anterior e a cada sujeito passivo, informação sobre determinados encargos suportados por sujeitos passivos de IRS (tendo sido reformulada e aumentada a anterior lista de elementos e entidades sujeitos a comunicação), bem como entregar aos sujeitos passivos, até 20 de Janeiro de cada ano, documento comprovativo do pagamento de encargos. As novas regras aplicam-se às obrigações que devam ser cumpridas a partir de 1 de Janeiro de 2009.

## Retenção na fonte sobre rendimentos abrangidos por convenções internacionais

A prova de que se encontram verificados os pressupostos legais de que dependa a aplicação de convenção destinada a evitar a dupla tributação (para efeitos de não tributação ou de tributação a taxa reduzida de determinados rendimentos), a efectuar por formulário específico, passa a poder ser feita até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto, e não, como até agora, até à data em que nasce a obrigação de efectuar a retenção na fonte.

Caso não seja feita a referida prova por intermédio do formulário, o substituto tributário fica obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido retido nos termos da lei. No entanto, a lei passa agora a excluir a responsabilidade do substituto pelo pagamento do imposto (sem prejuízo da responsabilidade contra-ordenacional), quando este prove, mesmo que posteriormente, por intermédio do formulário referido, que se encontram verificados os pressupostos para a dispensa total ou parcial de retenção.

Esta exclusão de responsabilidade é aplicável às situações anteriores à entrada em vigor do OE 2008, independentemente de já ter sido efectuada a liquidação do imposto, excepto quando tenha havido lugar ao pagamento do imposto e não esteja pendente reclamação, recurso hierárquico ou impugnação (excepção cuja legalidade nos parece questionável).

Por fim, o prazo de validade dos formulários para efeitos de aplicação das convenções (um ano) deixa de depender da existência de uma relação contratual continuada (tendo sido já aprovados os novos formulários por despacho do Ministro das Finanças).

### Autorização Legislativa

O Governo fica autorizado a criar para os sujeitos passivos não residentes no território português, mas com residência noutro Estado membro da União Europeia, um regime opcional de equiparação aos sujeitos passivos residentes em território português.

### 3. Imposto sobre o Rendimento Colectivo (IRC)

#### Isenção de IRC no âmbito da Directiva "Mães-Filhas"

Foram alterados os requisitos de que depende a isenção de IRC relativa a lucros que uma sociedade residente em território português, nas condições estabelecidas no artigo 2.º da Directiva "Mães-Filhas", coloque à disposição de entidade residente noutro Estado membro da União Europeia que se encontre nas mesmas condições, nomeadamente no seguinte:

- a percentagem mínima de participação passa para 10% (anteriormente, esta percentagem era de 15%);
- a isenção é aplicável a participações inferiores a 10% quando o valor de aquisição for igual ou superior a € 20.000.000 (novidade);
- o período de detenção mínima e ininterrupta da participação passa para um ano (anteriormente, o período de detenção era de dois anos);

O regime descrito acima é igualmente aplicável aos lucros que uma entidade residente em Portugal, nas condições estabelecidas no artigo 2.º da Directiva "Mães-Filhas", coloque à disposição de um estabelecimento estável, situado noutro Estado membro, dum entidade residente num Estado membro da União Europeia que esteja nas mesmas condições e que detenha uma participação, nos termos acima referidos, por intermédio do estabelecimento estável.

#### Regime Simplificado

O coeficiente de 0,20 aplicável aos serviços prestados no âmbito de actividades hoteleiras e de restauração passa a abranger quaisquer tipos de subsídios destinados à exploração (anteriormente, apenas abrangia os subsídios destinados à exploração que tivessem por efeitos compensar reduções nos preços de venda de mercadorias e produtos).

Esta alteração produz efeitos retroactivos, aplicando-se aos exercícios de 2006 e seguintes.

Por outro lado, o montante mínimo de lucro tributável correspondente ao valor anual do salário mínimo nacional mais elevado deixa de ser aplicável:

- nos exercícios de início e de cessação de actividade;
- aos sujeitos passivos objecto de processos no âmbito do Código da

Insolvência e da Recuperação de Empresas, a partir do exercício da instauração desse processo e até ao exercício da sua conclusão;

- aos sujeitos passivos que não tenham auferido proveitos durante o respectivo período de tributação e tenham entregue a declaração de cessação de actividade a que se refere o artigo 33.º do Código do IVA.

#### Menos-valias apuradas em liquidações de sociedades

As menos-valias apuradas na liquidação de sociedades apenas podem ser deduzidas para efeitos de determinação do lucro tributável nos seguintes termos:

- as partes sociais devem ter sido detidas pelo sujeito passivo durante os três anos imediatamente anteriores à data da dissolução;

- a dedução fica limitada ao montante que exceder os prejuízos fiscais transmitidos no âmbito da aplicação do regime especial de tributação dos grupos de sociedades (novidade);

- a entidade liquidada não pode ser residente em país, território ou região com regime fiscal claramente mais favorável, constante de lista aprovada por Portaria do Ministro das Finanças (novidade).

#### Retenção na fonte

A prova de que se encontram verificados os pressupostos legais de que dependa a dispensa de retenção na fonte relativamente a sujeitos passivos de IRC residentes que beneficiem de isenção total ou parcial deste imposto ou a aplicação de convenção destinada a evitar a dupla tributação (para efeitos de não tributação ou de tributação a taxa reduzida de determinados rendimentos), passa a poder ser feita até ao termo do prazo estabelecido para a entrega do imposto (devendo, em caso de aplicação de convenção destinada a evitar a dupla tributação, a prova ser efectuada por formulário específico), e não, como até agora, até à data em que nasce a obrigação de efectuar a retenção na fonte.

Quando o beneficiário dos rendimentos seja um banco central ou uma agência de natureza governamental domiciliado em país com o qual Portugal tenha celebrado uma convenção destinada a evitar a dupla tributação, deixa de ser obrigatória a renovação periódica dos formulários de que depende a aplicação da convenção, devendo este informar a entidade pagadora das alterações dos pressupostos de que depende a dispensa total ou parcial de retenção na fonte.

Caso não seja feita a referida prova, o substituto tributário fica obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido retido nos termos da lei. No entanto, a lei passa agora a excluir a responsabilidade do substituto pelo pagamento do imposto (sem prejuízo da responsabilidade contra-ordenacional), quando este prove, mesmo que posteriormente (no caso de pagamentos efectuados a não residentes que beneficiem de convenção destinada a evitar a dupla tributação, por intermédio do formulário referido), que se encontram verificados os pressupostos para a dispensa total ou parcial de retenção.

Esta exclusão de responsabilidade é aplicável às situações anteriores à entrada em vigor do OE 2008, independentemente de já ter sido efectuada a liquidação do imposto, excepto quando tenha havido lugar ao pagamento do imposto e não esteja pendente reclamação, recurso hierárquico ou impugnação (excepção cuja legalidade nos parece questionável).

Por fim, o prazo de validade dos formulários para efeitos de aplicação das convenções (dois anos para pagamentos de juros e *royalties* e um ano para as restantes situações) deixa de depender da existência de uma relação contratual continuada (tendo sido já aprovados os novos formulários por despacho do Ministro das Finanças).

#### Acordos prévios sobre preços de transferência

É aditado ao Código do IRC o art. 128.º-A, no qual se prevê a possibilidade de os sujeitos passivos solicitarem à Direcção-Geral dos Impostos ("DGCI") a celebração de acordos prévios que tenham por objecto estabelecer o método ou métodos de preços de transferência susceptíveis de assegurar a determinação dos termos e condições a aplicar nas operações realizadas entre as entidades com relações especiais.

Estes acordos não podem ser objecto de reclamação ou recurso, são confidenciais, e têm uma vigência máxima de três anos.

#### Autorizações legislativas

O Governo fica autorizado (autorização legislativa que já constava da Lei de Orçamento do Estado para 2007) a estabelecer um regime transitório para o apuramento do lucro tributável aplicável a entidades que devam obrigatoriamente aplicar o Plano de Contas para as Empresas de Seguros, aprovado pela Norma Regulamentar n.º 4/2007-R, de 27 de

Abril, do Instituto de Seguros de Portugal.

#### **4. Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA)**

##### **Principais alterações:**

###### **Regime de reembolso de IVA**

Na esteira do que se encontrava já previsto para sectores de actividade com um volume de negócios constituído, essencialmente, por operações isentas com direito à dedução do imposto pago nas aquisições, o OE 2008 vem alargar o regime de reembolso em condições excepcionais a operações relativamente às quais a obrigação de liquidação do imposto seja da responsabilidade do adquirente como acontece, actualmente, e a título de exemplo, com as prestações de serviços no âmbito da construção civil ou nos casos de renúncia à isenção de IVA na transmissão de imóveis.

###### **Regime previsto para a dedução de IVA por sujeitos mistos**

No que respeita às deduções de IVA efectuadas por sujeitos passivos mistos, *i.e.*, sujeitos passivos que pratiquem, simultaneamente, operações que conferem e operações que não conferem direito à dedução, o novo OE altera o regime da dedução do IVA dos *inputs* afectos à realização de operações não decorrentes do exercício de uma actividade económica prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do IVA (ou seja, operações fora do campo do imposto).

Deste modo, a regra para dedução do IVA dos *inputs* afectos à realização de operações não decorrentes do exercício de uma actividade económica deixa de ser a do método *pro rata* - que continuará a aplicar-se às operações decorrentes do exercício de uma actividade económica - passando a ser a do método da afectação real.

Também em consequência, as operações não decorrentes do exercício de uma actividade económica deixam de ser consideradas para efeitos do cálculo do *pro rata*.



## Regularização de deduções relativas a bens do activo imobilizado

Para os sujeitos passivos que determinem o direito à dedução de acordo com o método da afectação real, a regularização das deduções relativas aos bens do activo imobilizado tem lugar quando a diferença entre a afectação real do bem no ano do início da sua utilização e em cada um dos quatro anos ou dezanove anos civis posteriores (conforme o tipo de bem em causa) representar uma alteração do IVA dedutível, para mais ou menos, igual ou superior a € 250.

## Determinação de Valor Tributário

O OE 2008 revoga expressamente a norma que sujeitava a tributação as subvenções cuja inclusão no valor tributável das operações tenha carácter facultativo.

## Regime de Renúncia à Isenção de IVA nas operações relativas a bens imóveis

De acordo com o OE 2008, o valor da renda anual exigível para a admissão de renúncia à isenção de IVA nas operações de arrendamento - a título de condição objectiva - é diminuído de 1/15 para 1/25 do valor de aquisição ou construção do imóvel. Tal diminuição consubstancia uma redução do *yield* mínimo exigido pelo regime de 6,66% para 4%.

Por outro lado, no que respeita ao contrato de locação financeira relativo a imóvel a construir, prevê o referido OE que a renúncia à isenção só opera no momento em que o locador tome posse do imóvel (desde que o sujeito passivo esteja na posse de um certificado de renúncia válido e se continuem a verificar nesse momento as condições para a renúncia à isenção estabelecidas no Regime).

## **Outras alterações:**

### Alteração do valor máximo das ofertas excluídas de tributação

O OE 2008 estabelece um novo limite que exclui de tributação as amostras e ofertas de valor unitário igual ou inferior a € 50, desde que, quando globalmente consideradas, sejam inferiores a 5/1000 do volume de negócios do sujeito passivo no ano civil anterior. Substitui-se assim o anterior valor de € 14,96 fixado por Circular da Administração Fiscal.

### Limitação ao enquadramento dos sujeitos passivos no regime especial de isenção

No âmbito do combate à evasão fiscal, o OE 2008 estabelece que, estando os sujeitos passivos enquadrados num regime de tributação à data da cessação de actividade e reiniciando essa ou outra actividade, não poderão beneficiar da isenção:

- nos 12 meses seguintes ao da cessação (norma que se encontrava já prevista na lei anterior); nem
- no ano seguinte ao da cessação, sempre que, caso não tivessem declarado a cessação, fossem integrados no regime normal (novidade).

### Entrega de declaração periódica até dia 10 do 2.º mês seguinte ao das operações tributáveis

De acordo com as novas regras declarativas aplicáveis a sujeitos passivos de IVA, a obrigatoriedade de apresentação da declaração periódica - até ao dia 10 do 2.º mês seguinte ao das operações tributáveis para sujeitos passivos com volume de negócios igual ou superior a € 498.797,90 - passa a ser obrigatória apenas para sujeitos passivos com volume de negócios igual ou superior a € 650.000,00.

Deste modo, os sujeitos passivos com um volume de negócios inferior a € 650.000,00 poderão passar a apresentar a sua declaração periódica até ao dia 15 do 2.º mês seguinte ao das operações tributáveis.

### Empreitadas de bens imóveis de sociedades de reabilitação urbana

Passam a estar incluídas na Lista I anexa ao Código do IVA (e, como tal, sujeitas a uma taxa de IVA de 5%) as empreitadas de bens imóveis em que são donos da obra sociedades de reabilitação urbana, desde que as referidas obras sejam directamente contratadas com o empreiteiro.

### Prática de actividades físicas e desportivas

Passam a estar incluídas na Lista I anexa ao Código do IVA (e, como tal, sujeitas a uma taxa de IVA de 5%) as provas desportivas e a prática de actividades físicas e desportivas.

Para além das alterações acima referidas, foram ainda alteradas as taxas aplicáveis a alguns produtos, bem como a prestações de serviços.

## **5. Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT)**

É aditada uma nova alínea ao artigo 12.º do Código do IMT (“Valor Tributável”), nos termos da qual o valor dos bens imóveis adquiridos ao abrigo de regimes legais de apoio financeiro à habitação, quando se trate da primeira transmissão, é o valor ou preço fixado pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, I.P., nos termos estabelecidos nesses regimes.

## **6. Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)**

É alargado o regime de salvaguarda aplicável ao aumento da colecta do IMI resultante de actualizações dos valores patrimoniais tributários

No entanto, os prédios devolutos, referidos no artigo 112.º, n.º 3, do Código do IMI, deixam de ser abrangidos por este regime de salvaguarda, não estando o aumento da colecta de IMI resultante da actualização de valores patrimoniais tributários sujeito a qualquer limite.

## **7. Código do Imposto do Selo (IS)**

Alteração da verba 26.3 da Tabela Geral do Imposto do Selo

Exclui-se a incidência de IS sobre os aumentos de capital social de uma sociedade mediante a entrada em numerário, na sequência do acórdão C-366/2005 do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE).

Isenção na constituição de garantias em 2008

Em 2008 a constituição de garantias a favor do Estado ou das instituições de segurança social, no âmbito da aplicação do art. 196.º do Código do Procedimento e Processo Tributário (“CPPT”) ou do Decreto-Lei n.º 124/96, de 10 de Agosto, é isenta de IS.

## **8. Infracções Tributárias**

### Despenalização de certos tipos de crimes aduaneiros

Alguns dos tipos objectivos dos crimes aduaneiros foram alterados, passando agora a ser considerados como crime apenas os casos em que o valor da prestação tributária em falta for superior a € 15.000 (e não € 7.500 como na anterior redacção) ou, não havendo lugar a prestação tributária, a mercadoria objecto da infracção for de valor aduaneiro superior a € 50.000 (e não € 25.000 como na anterior redacção).

### Criação de Contra-Ordenação por falta de retenção na fonte relativa a rendimentos sujeitos a esta obrigação

É criado o tipo contra-ordenacional de falta de retenção na fonte relativa a rendimentos sujeitos a esta obrigação, quando se verificarem os pressupostos legais para a sua dispensa total ou parcial mas sem que, no prazo legalmente previsto, tenha sido apresentada a respectiva prova, punível com coima de € 250 a € 2.500.

## **9. Benefícios Fiscais e Incentivos Específicos**

### Benefícios Fiscais - Principais alterações

- Os benefícios fiscais aplicáveis a sociedades de capital de risco (isenção de IRC sobre mais valias-obtidas com partes sociais e sobre dividendos recebidos, mediante a verificação de determinadas condições) são estendidos a investidores de capital de risco (assim qualificados nos termos da legislação aplicável);
- Os benefícios fiscais aplicáveis a dividendos distribuídos por sociedades residentes em países africanos de língua oficial Portuguesa a sociedades residentes em Portugal (isenção de IRC sobre dividendos recebidos, mediante a verificação de determinadas condições) são estendidos a dividendos distribuídos por sociedades com sede em Timor-Leste;
- As taxas de IRC aplicáveis a sociedades que exerçam a sua actividade em determinadas zonas do interior são reduzidas para 15%, de uma maneira geral, e para 10%, nos primeiros cinco anos de actividade, passando os prejuízos fiscais apurados por estas sociedades a poder ser deduzidos aos lucros tributáveis de um ou mais dos sete exercícios

posteriores;

- 20% dos valores aplicados por pessoas singulares em contas individuais geridas em regime público de capitalização passam a poder ser deduzidos à colecta de IRS (com o limite máximo de € 350);
- Os benefícios fiscais relativos a contas-emigrante são revogados;

#### Incentivos específicos

- Os sujeitos passivos de IRC passam a poder deduzir para efeitos de determinação do seu lucro tributável, em determinadas condições, uma importância correspondente à "remuneração convencional do capital social", calculada mediante a aplicação da taxa de 3% ao montante das entradas realizadas, por entregas em dinheiro, pelos sócios, no âmbito de constituições de sociedades ou aumentos de capital efectuados entre 2008 e 2010 (sendo a dedução efectuada no período de tributação em que ocorram as entradas e nos dois períodos seguintes), desde que:

- (i) a sociedade beneficiária seja qualificada como pequena ou média empresa;
- (ii) Os sócios que participem na constituição da sociedade ou no aumento de capital sejam exclusivamente pessoas singulares, sociedades de capital de risco ou investidores de capital de risco;
- (iii) o lucro tributável não seja determinado por métodos indirectos.

- Foi aprovado o Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana, nos termos do qual foi criado um conjunto de incentivos para acções de reabilitação urbana (efectuadas em determinadas áreas e mediante a verificação de determinadas condições), entre os quais os seguintes:

- (i) Isenção temporária de IMI em relação a prédios urbanos objecto de acções de reabilitação;
- (ii) Isenção de IRC em relação aos rendimentos obtidos por fundos de investimento imobiliário a constituir, cujos activos sejam predominantemente afectos a acções de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana;
- (iii) Tributação à taxa especial de 10% dos rendimentos respeitantes a unidades de participação nos fundos de investimento referidos (com a natureza de pagamento por conta para pessoas singulares que auferirem os rendimentos no âmbito de uma actividade comercial, industrial ou

agrícola, e para pessoas colectivas, e com carácter definitivo para outras pessoas singulares e para não residentes sujeitos a tributação), e isenção quando estes rendimentos sejam auferidos por não residentes (excepto para residentes em paraíso fiscal e para não residentes detidos, directa ou indirectamente, em mais de 25%, por entidades residentes).