

Mais-valias de IRC

A sociedade "A", uma SGPS, adquiriu em Julho de 2008 a um dos seus accionistas (com 99 por cento de participação), as parcelas que este detinha em várias sociedades pelo valor total de 75 milhões de euros.

Em Setembro do mesmo ano a sociedade alienou todas as participações à sociedade "B" também SGPS, SA pelo valor total de 75 500 000 euros (a sociedade "B" SGPS, SA tem de capital social 100 milhões de euros representados por 100 000 000 de acções, das quais 1 acção pertence ao mesmo accionista da sociedade "A" SGPS, SA a quem foram adquiridas as participações).

A alienação teve como o objectivo subscrever e realizar 75% do capital da sociedade "B" SGPS, SA (entradas em espécie).

Qual o tratamento fiscal a dar à mais-valia apurada no montante de 500 mil euros?

Nos termos do n.º 2 do artigo 32.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, as mais-valias e as menos-valias realizadas pelas SGPS, de partes de capital de que sejam titulares, desde que detidas por período não inferior a um ano e, bem assim, os encargos financeiros suportados com a sua aquisição não concorrem para a formação do lucro tributável destas sociedades.

Contudo, esta exclusão de tributação não é aplicável à situação em análise, dado que a SGPS alienante deteve as acções por período inferior a um ano.

Assim, é aplicável a esta operação o regime geral do IRC, constante do artigo 43.º do CIRC, podendo também o sujeito passivo proceder ao reinvestimento do respectivo valor de realização, beneficiando neste caso do regime previsto no artigo 45.º do Código do IRC.

Caso o sujeito passivo declare a intenção de reinvestimento nos termos do artigo 45.º do CIRC, a mais-valia fiscal será considerada para efeitos de determinação do seu lucro tributável em 50 por cento.

RESPOSTA DE NOVEMBRO DE 2009

POC sectoriais

Qual o plano de contas aplicável a uma sucursal portuguesa de uma empresa de correctores de seguros espanhola: o POC (ou SNC) ou o PCES?

A questão colocada prende-se com a entrada em vigor em 1 de Janeiro de 2010 do novo Sistema de Normalização Contabilística, nos termos do disposto no Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho, que revogou o nosso conhecido Plano Oficial de Contabilidade (POC) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 10 de Novembro, suas sucessivas alterações, directrizes contabilísticas e interpretações técnicas.

De facto, o referido diploma não revogou os diversos Planos Oficiais de Contabilidade sectoriais existentes, nomeadamente o Plano de Contas para as Empresas de Seguros (PCES), vigente nos termos da Norma Regulamentar n.º 4/2007-R, de 27 de Abril.

Assim, relativamente ao caso exposto, importa averiguar se o sujeito passivo em causa se tratará de:

- Empresa de seguros sujeita à supervisão do Instituto de Seguros de Portugal, nos termos das regras de acesso e exercício da actividade seguradora e resseguradora previstas no Decreto-

-Lei n.º 94.º-B/98, de 17 de Abril e, como tal, obrigada ao Plano de Contas para as Empresas de Seguros, de acordo com a Norma Regulamentar n.º 4/2007-R, de 27 de Abril; ou

- Empresa de mediação de seguros (onde se incluem os corretores) que exerce a sua actividade nos termos do Decreto-Lei n.º 144/2006, de 31 de Julho e que estará obrigada, de acordo com a sua forma de estabelecimento comercial e enquadramento fiscal a que está sujeita, a possuir a sua contabilidade organizada segundo a normalização contabilística vigente.

Relativamente à segunda hipótese, que nos parece ser a mais viável, a entidade estará sujeita, até 31 de Dezembro de 2009, ao Plano Oficial de Contabilidade aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 10 de Novembro, com as suas sucessivas alterações e às directrizes contabilísticas e interpretações técnicas emanadas pela Comissão de Normalização Contabilística. A partir de 1 de Janeiro de 2010, esta entidade estará sujeita ao novo Sistema de Normalização Contabilística aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de Julho.

Benefícios fiscais à interioridade

Além do diploma referido sugerimos consulta dos seguintes diplomas:

- Aviso n.º 15 652/2009, de 7 de Setembro - aprovou a estrutura conceptual;
- Aviso n.º 15 653/2009, de 7 de Setembro - aprovou as normas interpretativas;
- Aviso n.º 15 654/2009, de 7 de Setembro - aprovou a norma contabilística e de relato financeiro das pequenas entidades;
- Aviso n.º 15 655/2009, de 7 de Setembro - aprovou as normas contabilísticas e de relato financeiro;
- Portaria n.º 986/2009, de 7 de Setembro - aprovou os modelos de demonstrações financeiras;
- Portaria n.º 1011/2009, de 9 de Setembro - aprovou o Código de Contas.

Concluindo, e admitindo não estarmos perante uma sucursal em território português de empresa de seguros com sede em outro Estado membro da União Europeia, mas sim, perante uma sucursal de uma mediadora de seguros, então, esta, não estando sob a supervisão directa do Instituto de Seguros de Portugal, não está obrigada ao Plano de Contas para as Empresas de Seguros.

RESPOSTA DE NOVEMBRO DE 2009

Uma empresa que se dedica à actividade agrícola, nomeadamente à produção de cereais e à pecuária, e que tem sede numa região desfavorecida (Mourão - distrito de Évora), beneficia do artigo 39.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais?

A empresa tem sempre aplicado a taxa reduzida de IRC ao abrigo do artigo 39.º-B do EBF mas, de acordo com a Direcção-Geral dos Impostos esta aplicação é incorrecta, baseando-se na Portaria n.º 170/2002, de 28 de Fevereiro, em vigor por força do disposto no n.º 2 do art.º 8.º do Decreto-Lei n.º 55/2008, de 26 de Março, que segundo a DGI «determina que os contribuintes que exercem actividades económicas relacionadas com a agricultura não podem beneficiar dos referidos incentivos fiscais.»

A empresa contestou, mas a DGI não aceitou.

Questiona-se relativamente à aplicação dos benefícios fiscais à interioridade, mais precisamente a redução da taxa de IRC, numa entidade localizada numa zona beneficiária, mas cujo objecto social se prende com actividades agrícolas.

O enquadramento fiscal para o caso exposto consta, todo ele, no documento anexo que é a resposta da equipa de inspecção tributária em relação ao documento entregue no exercício do direito de audição do sujeito passivo.

O legislador na publicação da Lei n.º 53.º-A/2006, de 29 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2007), ao revogar a Lei n.º 171/99, de 18 de

Setembro e adicionar os benefícios à interioridade ao Estatuto dos Benefícios Fiscais, teve logo o cuidado de incluir o art.º 88.º com a epígrafe «Disposições transitórias no âmbito dos benefícios fiscais.»

A alínea l) da referida norma dispõe: «(...) às isenções de contribuições para a segurança social relativas à criação líquida de postos de trabalho nas áreas com regime de interioridade e aos benefícios fiscais relativos à interioridade previstos, respectivamente, no artigo 39.º da presente lei e no artigo 39.º-B do Estatuto dos Benefícios Fiscais são aplicáveis as regras estabelecidas pelo Decreto-Lei n.º 310/2001, de 10 de Dezembro, e pela Portaria n.º 170/2002, de 28 de Fevereiro...».

Entende-se assim que a manutenção dos benefícios fiscais à interioridade continuam a estar dependentes das regras estabelecidas na Portaria n.º 170/2002, de 28 de Fevereiro. O diploma referido, surgindo na sequência de disposições comunitárias, vem impossibilitar a manutenção dos benefícios fiscais à interioridade a determinadas actividades económicas, entre as quais se inserem as actividades agrícolas.

Um sujeito passivo cuja actividade seja agrícola não pode beneficiar dos incentivos fiscais à interioridade, ainda que reúna todas as demais condições exigidas pelos diversos diplomas.

RESPOSTA DE NOVEMBRO DE 2009

Declaração de substituição

Foi apresentada uma declaração de substituição do IRS de 2007 em 31 de Agosto de 2009. A inicialmente apresentada, dentro do prazo, deu lugar a reembolso. A de substituição aumenta consideravelmente o valor a reembolsar porque se trata dum contribuinte com um grau de deficiência de 75 por cento.

A declaração de substituição foi recebida e considerada certa pelos serviços do IRS.

Como tardam em fazer o reembolso complementar e, no serviço de finanças informaram que já não iam fazer nada, pode ou não a rectificação do IRS ser efectuada dentro dos três anos seguintes àquele a que diz respeito?

As declarações de substituição devem conter todos os elementos, como se de uma primeira declaração se tratasse, não sendo aceites aquelas que se mostrem preenchidas, apenas nos campos respeitantes às correcções de rendimentos, por omissões ou inexactidões, ou de outros elementos anteriormente declarados.

Em IRS, uma declaração de substituição, para corrigir lapsos, erros de preenchimento ou omissões tanto de rendimentos como de deduções, apenas poderá ser apresentada, produzindo liquidação, nos seguintes casos:

- Se ainda estiver a decorrer o prazo para a entrega da declaração (artigo 60.º do CIRS), quer resulte imposto superior ou inferior ao apurado na primeira declaração (alínea a) do n.º 3

do artigo 59.º do CPPT);

- Nos 30 dias seguintes, ao termo de legal de entrega das declarações, quer resulte imposto superior ou inferior ao apurado na primeira declaração (alínea b) I do n.º 3 do artigo 59.º do CPPT)

- Fora desse prazo, mas dentro do prazo de caducidade (quatro anos) se resultar de imposto superior ao anteriormente apurado, ou seja, imposto a favor da administração;

- Fora do prazo previsto para a apresentação da declaração de rendimentos, mas dentro do prazo para a reclamação, se da declaração de substituição resultar imposto inferior ao anteriormente liquidado (alínea b) II do n.º 3 do artigo 59.º do CPPT). Como alternativa a este procedimento poderá ser apresentada reclamação graciosa.

Deste modo, se a primeira declaração entregue foi liquidada dentro dos prazos normais, ou seja, em 2008, a declaração de substituição da situação exposta pelo consultente, entregue em 31/8/2009, encontra-se fora de qualquer dos prazos estabelecidos para a entrega de declaração de substituição, pelo que a sua entrega não produzirá quaisquer efeitos, ou seja não será liquidada, uma vez que não existe nenhuma disposição legal que permita ao contribuinte efectuar a entrega de uma declaração de substituição, da qual resulte um imposto inferior ao anteriormente liquidado, no prazo de 3 anos.

Assim, o prazo para o contribuinte máximo de entrega uma declaração de substituição de IRS, cujo resultado seja a favor do contribuinte é o prazo

da reclamação graciosa, ou seja, 120 dias a contar dos 30 dias após o recebimento da liquidação produzida pela primeira declaração entregue (artigo 70.º do CPPT e 140.º do CIRS).

A administração fiscal considera que a titularidade de deficiência fiscalmente relevante não declarada na declaração anual de rendimentos só é susceptível de provocar a anulação da liquidação efectuada, se for alegada em reclamação graciosa (120 dias) ou impugnação judicial (90 dias), interpostas nos prazos legais.

Refere ainda a Circular 15/92: «2 - Os documentos comprovativos da deficiência fiscalmente relevante só produzem efeitos a partir da data da sua emissão, sendo no entanto considerada, para efeitos de liquidação, a situação pessoal do sujeito passivo em 31 de Dezembro de cada ano, sem prejuízo do disposto no número seguinte.

3 - Se os documentos comprovativos da deficiência fiscalmente relevante referirem que aquela expressamente se reporta a data anterior à da respectiva emissão poderão os mesmos fundamentar a interposição de reclamação graciosa ou de impugnação judicial contra liquidações de IRS respeitantes a anos anteriores, desde que ainda decorra prazo legal para o efeito.»

RESPOSTA DE DEZEMBRO DE 2009

Documentos de suporte

Excepcionalmente, algumas empresas efectuam compras a particulares (pessoas sem registo de actividade) e emitem uma nota de compra com a identificação do fornecedor dos bens e do adquirente e com o valor da transacção. Este procedimento é correcto e esta nota de compra tem validade em sede de imposto sobre o rendimento?

A prática de um acto de comércio por parte de quem não exerce normalmente esta actividade pode, de facto, levantar inúmeras questões não só quanto à sua tributação mas também quanto às obrigações fiscais que daí podem advir. Parece pacífico, à partida, considerar que estarão excluídos do conceito de «actos de comércio» os ganhos resultantes de venda de bens efectuada por quem não seja comerciante nem os tenha adquirido ou produzido com esse fim, ou seja, os ganhos resultantes de vendas que tenham um carácter fortuito ou ocasional.

Nesta situação estarão, por exemplo, a venda de uma viatura ou de um computador usados, que tenham sido adquiridos para utilização pessoal. Aqui não existe sujeição nem a IVA nem a IRS, nem formalismos fiscais a cumprir na emissão do documento de sustentação da operação de venda efectuada pelo particular.

A operação poderá ser documentada por uma declaração emitida pela pessoa (ou pessoas) que efectuaram a venda, com indicação do nome, domicílio e identificação fiscal das partes intervenientes, a discriminação e valor da operação realizada, data e demais elementos que se mostrem necessários.

O Código do IVA, na alínea a) n.º 1 artigo 2.º, define como sujeitos passivos do imposto as pessoas singulares ou colectivas que « (...) de um modo independente e com carácter de habitualidade, exerçam actividades de produção, comércio ou prestação de serviços, incluindo as actividades extractivas, agrícolas e as das profissões livres (...)» e ainda as que « (...) do mesmo modo independente, pratiquem uma só operação tributável, desde que essa operação seja conexa com o exercício das referidas actividades, onde quer que este ocorra, ou quando, independentemente dessa conexão, tal operação preencha os pressupostos da incidência real de IRS e de IRC(...)».

Significa isto que, a prática de um único acto de comércio insere a pessoa que o realiza na condição de sujeito passivo de IVA, ficando o acto praticado (seja transmissão de bens ou prestação de serviços) abrangido pela incidência deste imposto.

Por se tratar de um acto único, ou de «uma só operação», o Código do IVA prevê a dispensa de entrega da declaração de início de actividade, a não ser que o montante seja superior a 25 mil euros (este será, então, o montante a partir do qual deixa de se considerar que se está perante um acto isolado). Deve, no entanto, ser emitido o respectivo documento de quitação - um documento avulso, com a identificação fiscal dos intervenientes, discriminação da operação realizada, dos montantes envolvidos e do imposto. O imposto devido pelo acto isolado deverá ser entregue pelo respectivo fornecedor, na tesouraria da Fazenda Pública competente até ao último dia do mês seguinte ao da conclusão da operação (n.º 2 do artigo 27.º e artigo 43.º, ambos do Código do IVA). Documentalmente, a operação poderá ser suportada por um recibo de quitação, devendo este documento atender ao disposto no n.º 5 do artigo 36.º do Código do IVA. No site da administração fiscal poderá ser encontrada uma minuta exemplificativa do mesmo em (<http://info.portaldasfinancas.gov.pt/nr/rdonlyres/784554cf-eb52-409b-9d08-c01c4c764350/0/ivaactoisolado.doc>).

Importa referir que não há aqui aplicabilidade do regime especial de isenção previsto no artigo 53.º do CIVA (para volumes de negócio inferiores a dez mil euros), uma vez que a sua aplicação pressupõe o exercício regular de uma actividade comercial.

No entanto, sendo-lhe aplicável alguma das isenções do artigo 9.º pode esta ser aplicável mesmo no caso de um acto isolado.

O Código do IRS inclui na categoria B - Rendimentos empresariais e profissionais - os rendimentos provenientes da prática de actos isolados que decorram do exercício de qualquer actividade comercial, industrial, agrícola, silvícola ou pecuária ou do exercício por conta própria, de qualquer actividade de prestação de serviços.

O que significa que a prática um acto de comércio cairá também na incidência do IRS, tendo o rendimento que ser incluído na declaração de modelo 3 do praticante desse acto. Embora não resulte claramente do Código do IRS também aqui existe dispensa de entrega da declaração de início de actividade, conforme entendimento que consta do «Manual de operações de início de actividade», elaborado pela administração fiscal. Esta dispensa não se estende, claro está, à emissão do documento (avulso) de suporte da operação. Há lugar a retenção na fonte para os rendimentos provenientes de actos isolados que resultem de uma actividade de prestação de serviços (que não se aplica à transmissão de bens), podendo, no entanto, beneficiar da dispensa de retenção prevista no n.º 1 do artigo 9.º do Decreto-Lei

n.º 42/91, de 22 de Janeiro (aplicável a valores inferiores a dez mil euros).

Note-se que o Código do IRS permite a inclusão no conceito de «actos isolados» dos actos de comércio praticados que não representando mais de 50 por cento dos restantes rendimentos do sujeito passivo, quando os houver, não resultem de uma prática previsível ou reiterada, enquanto o Código do IVA fala de «uma só operação tributável.»

A questão aqui estará em saber quando é que a prática de mais do que um acto de comércio deve levar à entrega da declaração de início de actividade (para além da situação já atrás referenciada, de valores superiores a 25 mil euros) já que o conceito de prática previsível ou reiterada não é um conceito objectivo e tem sido muito discutido. Precisamente por ser de difícil interpretação e quantificação, sugerimos também a consulta directa à administração fiscal.

Em bom rigor, bastará a «intenção de» praticar actos de comércio para dar origem à entrega da respectiva declaração de início de actividade. Por outro lado, e uma vez que o Código do IVA fala de «uma só operação tributável», a prática de um segundo acto bastaria para determinar a obrigatoriedade de entrega da declaração para início de actividade.

Em termos de dedutibilidade fiscal dos documentos para quem suporta um determinado custo, haverá que aferir as imposições de cada um dos Códigos:

CIRC

- Consideram-se custos ou perdas os que, comprovadamente, forem indispensáveis para a realização dos proveitos ou ganhos sujeitos a imposto ou para a manutenção da fonte produtora, n.º 1, do 23.º do CIRC;
- Não são aceites como custo:
- As importâncias constantes de documentos emitidos por sujeitos passivos com número de identificação fiscal inexistente ou inválido ou por sujeitos passivos cuja cessação de actividade tenha sido declarada oficiosamente nos termos do n.º 6 do artigo 8.º - al. b) n.º 1 artigo 42.º do CIRC;
- Os encargos não devidamente documentados - al. b) n.º 1 artigo 42.º do CIRC;

Relativamente ao CIVA:

- Só confere direito a dedução o imposto mencionado em facturas e documentos equivalentes passados em forma legal em nome e na posse do sujeito passivo - al. a) n.º 2 artigo 19.º do CIVA;
- O artigo 36.º, n.º 5 (conjugado com o Decreto-Lei n.º 147/2003, de 11 de Julho) estabelece quais os requisitos a que devem obedecer as facturas ou documentos equivalentes para serem considerados como processados de forma legal.

RESPOSTA DE DEZEMBRO DE 2009

Retenção na fonte de IRC

Uma empresa imobiliária é proprietária de um imóvel que dá arrendamento a uma outra empresa para instalar nele determinada actividade. Existindo a chamada escrita organizada em ambas, parece que a inquilina terá de proceder à retenção na fonte de 15 por cento do valor de cada renda. Todavia, considerando que a senhoria é uma sociedade imobiliária que é dona do imóvel que entendeu por bem gerir dando de arrendamento, não será de aplicar o previsto no artigo 90.º, n.º 1, al. g) do CIRC? Ou seja, não há lugar a retenção na fonte e a inquilina terá que pagar a totalidade da renda ao senhorio?

Nos termos da alínea g) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, não existe obrigação de efectuar a retenção na fonte de IRC, quando este tenha a natureza de imposto por conta, relativamente a rendimentos prediais referidos na alínea c) do

n.º 1 do artigo 88.º do mesmo Código, quando obtidos por sociedades que tenham por objecto a gestão de imóveis próprios e não se encontrem sujeitas ao regime de transparência fiscal, nos termos da alínea c) do n.º 1 do artigo 6.º do referido Código e, bem assim, quando obtidos por fundos de investimento imobiliários.

Com efeito, constando do objecto social da empresa a «gestão de imóveis próprios» ou mesmo a «administração e exploração de imóveis», a entidade em causa pode beneficiar da dispensa de retenção na fonte prevista na citada alínea g) do n.º 1 do artigo 90.º do Código do IRC, desde que essa actividade seja exercida com carácter regular e tenha um nível predominante no contexto global da actividade societária.

RESPOSTA DE DEZEMBRO DE 2009

Facturação

Um orador/formador presta serviço a uma associação portuguesa sem fins lucrativos. É de nacionalidade brasileira e está já reformado no seu país. Actualmente reside em França onde está a desenvolver investigação com bolsa de estudo e alega estatuto de aluno para justificar o recebimento, em Portugal, assinando um simples documento de quitação. Deve a empresa efectuar retenção na fonte sobre o montante liquidado? É suficiente um documento de quitação assinado pelo formador?

O nosso direito interno determina a tributação numa base universal para os residentes (tributa a totalidade dos rendimentos obtidos, incluindo os obtidos fora do território nacional) e a tributação numa base territorial para os não residentes (tributa apenas os rendimentos aqui obtidos).

Assim, uma entidade não residente (pessoa colectiva ou singular) que obtenha rendimentos em território nacional será tributada (apenas) pelos rendimentos aqui obtidos (n.º 2 do artigo 4.º do Código do IRC e n.º 2 do artigo 15.º do Código do IRS), O artigo 16.º do CIRS define o que, para efeitos de IRS, é considerado residente em território português.

Por outro lado, o artigo 18.º (Rendimentos obtidos em território português), n.º 1, alínea f), do CIRS, determina que se consideram obtidos em território português e, portanto, sujeitos a IRS, os rendimentos decorrentes de (...) actividades profissionais e de outras prestações de serviço, incluindo as de carácter científico, artístico ou técnico, (...), pelo que se conclui pelo enquadramento da importância paga ao formador/orador em questão, no âmbito desta norma. No caso de estarmos perante um acto isolado, a norma que enquadra os montantes obtidos como rendimentos obtidos em Portugal será a alínea m) do artigo 18.º do CIRS.

Estas regras criam, diversas vezes, casos de dupla tributação. Desta forma, os Estados assinam entre si acordos bilaterais onde se estabelecem regras com o intuito de clarificar e simplificar a livre circulação de bens, pessoas e capitais, de modo a não dificultar as transacções, eliminando ou atenuando a dupla tributação dos rendimentos. Assim, atendendo às operações em causa, acordam os Estados que determinado tipo de rendimento ou é isento, ou é tributado, ou é repartida a sua tributação, no Estado da fonte do rendimento ou no Estado de residência do beneficiário do rendimento.

O Decreto-Lei n.º 105/71 de 26 de Março, introduziu na nossa legislação a Convenção entre a República Portuguesa e a República Francesa, para evitar a dupla tributação e prevenir a evasão fiscal em matéria de impostos sobre o rendimento. O direito internacional impera sobre o direito interno, pelo que existindo Convenção entre Portugal e o Estado de

residência do beneficiário do rendimento, as regras da Convenção aplicam-se (desde que a mesma seja devidamente accionada) em detrimento do direito interno.

Em primeiro lugar, a entidade portuguesa pagadora do rendimento (substituto tributário), deverá solicitar o respectivo número de identificação fiscal no site da Direcção-Geral dos Impostos.

O Decreto-Lei n.º 81/2003, de 23 de Abril (que introduziu alterações ao Decreto-Lei n.º 463/79, de 30 de Novembro), determinou a obrigatoriedade de atribuição de um número de identificação fiscal às entidades (singulares ou colectivos) não residentes que obtenham em território português rendimentos tributados por retenção na fonte a título definitivo, número este que terá de ser pedido pela entidade pagadora dos rendimentos (substituto tributário), através da entrega do respectivo modelo aprovado para o efeito (pelo Despacho n.º 21 305/2003, de 14 de Outubro) ou através do site da Direcção-Geral dos Impostos. A Circular n.º 15/2003, de 9 de Dezembro, contém esclarecimentos relativos ao preenchimento deste modelo.

Será esse o número de identificação fiscal utilizado no preenchimento da declaração modelo 30 a entregar obrigatoriamente pela Internet até ao fim do mês de Julho do ano seguinte ao pagamento dos rendimentos (artigo 119.º do CIRS). Assim, poderão existir diversas hipóteses, tais como, as que passamos a descrever:

1.ª hipótese - Existe, e foi accionada CDT celebrada entre Portugal e o país de residência do prestador de serviços. Na generalidade das convenções celebradas por Portugal e que actualmente se encontram em vigor, o tipo de rendimentos em questão - prestações de serviços - são total e exclusivamente tributados no país de residência do prestador, não tendo o país da fonte direito a qualquer tributação sobre os mesmos. Ou seja, a verificar-se esta primeira hipótese, os rendimentos derivados de prestações de serviços não serão tributados em Portugal e, por conseguinte, o respectivo devedor não procederá, relativamente aos mesmos, a qualquer retenção na fonte de imposto.

Deste modo, desde que beneficiário do rendimento entregue o formulário modelo 21-RFI devidamente certificado pelas entidades competentes do Estado de residência do beneficiário do rendimento, neste caso a França, o qual tem a validade de um ano se existir uma relação contratual continuada entre o substituto e o substituído, a entidade portuguesa, pagadora do rendimento, não deverá efectuar retenção na fonte, uma vez que o artigo 15.º da CDT atribui a exclusividade de tributação ao Estado de residência, excepto se o prestador possuir um estabelecimento estável em território português ao qual o rendimento fosse imputado, o que não se nos afigura ser o caso.

Resumindo: pode ser afastada a obrigatoriedade de retenção na fonte, desde que seja provada a residência fiscal através

de certificado emitido pelas autoridades fiscais francesas, até ao momento em que for devida a retenção na fonte.

2.ª hipótese - Existe CDT, mas a mesma não foi accionada. Quando não seja efectuada a prova de residência, formulário modelo 21-RFI até à data em que ocorre a obrigação de efectuar a retenção na fonte, ou seja, não tendo sido accionada a convenção, fica o substituto tributário obrigado a entregar a totalidade do imposto que deveria ter sido deduzido nos termos da lei (n.º 5 artigo 18.º do Decreto-Lei n.º 42/91). Assim, se existir convenção mas a mesma não foi accionada (por falta de entrega do RFI, nos termos supra expostos), haverá tributação em IRS, por força da alínea f) do n.º 1 do artigo 18.º do Código do IRS, ocorrendo a mesma por retenção na fonte a título definitivo à taxa de 20 por cento prevista no artigo 71.º, n.º 3, alínea e), do mesmo CIRS:

«Artigo 71.º, n.º 3 - São tributados à taxa de 20 por cento:

e) Os rendimentos do trabalho dependente e os rendimentos de actividades profissionais especificamente previstas na lista a que se refere o artigo 151.º, ainda que decorrentes de actos isolados, e nas alíneas d), e) e g) do n.º 2 do artigo 3.º, auferidos por não residentes em território português, com excepção dos rendimentos provenientes de intermediação na celebração de quaisquer contratos;

De referir que as guias de pagamento de retenção na fonte feitas a não residentes são autónomas, ou seja, não poderá “juntar” a retenção efectuada a residentes com a de não residentes.

O sujeito passivo não residente, quando não tenha efectuado a prova de residência, no prazo, pode requerer à Direcção-Geral dos Impostos, posteriormente, o reconhecimento dos benefícios resultantes de convenção destinada a evitar a dupla tributação e solicitar o reembolso, no todo ou em parte, do imposto retido na fonte, no prazo de dois anos a contar da data da verificação do facto gerador do imposto, mediante apresentação de formulário de modelo aprovado por despacho do ministro das Finanças, modelo n.º 24-RFI devidamente certificado pelas entidades competentes do Estado de residência do beneficiário do rendimento e apresentado junto das autoridades fiscais portuguesas (n.º 7 artigo 18.º do DL 42/91).

No caso de o formador/orador ser um sujeito passivo colectado por essa actividade no seu país de residência, deverá apresentar, para justificar a operação, o documento formal que utiliza na sua actividade normal no seu país de origem, podendo dar quitação da importância recebida com um documento assinado. Se tal não acontecer, ou seja, que o mesmo não está colectado no seu país de residência, poderá ser emitido um documento, em que, inequivocamente fique esclarecido que tipo de prestação de serviços foi prestado e toda a informação sobre o beneficiário do rendimento.

RESPOSTA DE NOVEMBRO DE 2009

Adopção do SNC

A partir de 2010, as variações de valor deverão ser relevadas contabilisticamente e serão relevantes para efeitos fiscais. No balanço a 31 de Dezembro de 2009, que vai servir de comparativo em 2010, esses valores já deverão ser a valor de mercado?

A variação relevante para o ano de 2010 é só a que decorre da variação de 1 de Janeiro de 2010 até 31 de Dezembro de 2010? Ou a que decorre entre o período de aquisição (nas anteriores a 31 de Dezembro de 2009) e 31 de Dezembro de 2010?

Caso seja a que decorre desde o momento da aquisição, mesmo para as empresas que já têm vindo a reflectir o valor de mercado desses títulos nas suas contas (embora irrelevantes para o fisco), qual o valor relevante para efeitos fiscais: o da aquisição ou o valor (de mercado) reflectido no balanço a 31 de Dezembro de 2009?

A partir de 1 de Janeiro de 2010, o reconhecimento, mensuração e divulgação de instrumentos financeiros deve ser efectuado de acordo com a NCRF 27.

De acordo com esta norma, os investimentos em instrumentos de capital próprio com cotações divulgadas publicamente são mensurados ao justo valor.

Assim, no balanço de abertura a efectuar em 1 de Janeiro de 2010, resultante dos movimentos de transição do POC para o SNC, tais instrumentos financeiros deverão estar obrigatoriamente mensurados de acordo com a NCRF 27.

Do ponto de vista fiscal, o n.º 9 do artigo 18.º do futuro Código do IRC, a vigorar a partir de 1 de Janeiro de 2010, dispõe que os ajustamentos decorrentes da aplicação do justo valor não concorrem para a formação do lucro tributável, sendo imputados como rendimentos ou gastos no período de tributação em que os elementos ou direitos que lhes deram origem sejam alienados, exercidos, extintos ou liquidados, excepto quando respeitem a instrumentos financeiros reconhecidos pelo justo valor através de resultados, desde que, tratando-se de instrumentos do capital próprio, tenham um preço formado num mercado regulamentado e o sujeito passivo não detenha, directa ou indirectamente, uma participação no capital superior a cinco por cento do respectivo capital social.

Admitindo, por ser a situação mais provável, que a empresa detém menos de cinco por cento do capital social da entidade cotada, o justo valor será relevante para efeitos fiscais.

A eventual alteração de mensuração a efectuar em 1 de Janeiro de 2010, ao abrigo da NCRF 3, terá também consequências fiscais, as quais concorrem, em partes iguais, para a formação do lucro tributável de 2010 a 2014.

RESPOSTA DE DEZEMBRO DE 2009