



SÚMULA DE JURISPRUDÊNCIA FISCAL ARBITRAL (2.º TRIMESTRE DE 2017)

A presente Informação Fiscal apresenta Síntese Trimestral das principais decisões proferidas pelo Centro de Arbitragem Administrativa, analisando o seu impacto e o contributo que tais decisões poderão vir a ter, em matéria tributária.

Esta Informação Fiscal é relativa ao 2.º Trimestre de 2017, onde salientamos os seguintes casos:



A presente Informação destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta. Não deve servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Informação não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre este assunto contacte contacto@rffadvogados.pt.

Esta Informação é enviada nos termos dos artigos 22.º e 23.º do Decreto-Lei n.º 7/2004, de 7 de Janeiro, relativa ao envio de correio electrónico não solicitado. Caso pretenda ser removido da nossa base de dados e evitar futuras comunicações semelhantes, por favor envie um email com "Remover" para o endereço email_newsletter@rffadvogados.com.



1.

NÚMERO DO PROCESSO: 677/2016-T

DATA: 26 de Junho de 2017

ASSUNTO: IMT – Isenção - Fundos de Investimento Imobiliários

A Requerente, pessoa colectiva, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, com intervenção de tribunal colectivo, tendo em vista a declaração de ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação dos actos de liquidação de Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) e, com o conseqüente, reembolso do imposto pago, bem como o reconhecimento ao direito a juros indemnizatórios.

FACTOS

O Requerente é um Fundo de Investimento Imobiliário Aberto, constituído e a operar nos termos previstos no Regime Jurídico dos Fundos de Investimento Imobiliário, tendo adquirido dois prédios urbanos sites em Lisboa, em 15 de Dezembro de 2015.

No dia 14 de Dezembro de 2015, o Requerente havia apresentado as “*Declarações para Liquidação – Modelo I*”, referentes às aquisições dos prédios, sendo que, na mesma data, a Administração tributária emitiu as respectivas notas de liquidação de IMT, tendo liquidado IMT à taxa de 3,25%.

O Requerente pagou os impostos liquidados, em 14 de Dezembro de 2015. Contudo, e por não concordar com a liquidação do imposto, apresentou reclamação graciosa das referidas liquidações, em 13 de Abril de 2016.



ANÁLISE DO TRIBUNAL

O Requerente manifestou a sua discordância com os actos de liquidação impugnados por considerar que as aquisições de imóveis beneficiam da isenção prevista no artigo 1.º do Decreto-Lei 1/87, de 3 de Janeiro, tendo a Requerida, por seu turno, sustentado que aquela isenção já não se encontra em vigor. Aí se dispôs que *“são isentas de sisa as aquisições de bens imóveis efectuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respectiva sociedade gestora”*.

Ora, no seguimento da reforma da tributação do património levada a cabo pelo Decreto-Lei n.º287/2003, de 12 de Novembro, e que, revogou o Código do Imposto Municipal de Sisa, ficou consagrado que *“todos os textos legais que mencionem Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, imposto municipal de sisa ou imposto sobre as sucessões e doações consideram-se referidos ao Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), ao Código do Imposto do Selo, ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) e ao imposto do selo, respectivamente”*.

Mais ficou determinado que se mantêm em vigor os benefícios fiscais relativos à contribuição autárquica, agora reportados ao IMI, bem como os respeitantes ao imposto municipal de sisa estabelecidos em legislação extravagante ao Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 41969, de 24 de Novembro de 1958, e no Estatuto dos Benefícios Fiscais, que passam a ser reportados ao IMT.



Assim, resultou inequívoco para o Tribunal que as aquisições de imóveis destinadas a integrar qualquer tipo de fundo de investimento imobiliário, e que até então beneficiavam de isenção de imposto de sisa, passaram a usufruir da mesma isenção, agora em sede de IMT.

Contudo, a Lei do Orçamento de Estado de 2007 – Lei 53-A/2007, de 29 de Dezembro, veio a alterar Estatuto dos Benefícios Fiscais, no qual se passou a dispor: *“1- Ficam isentos de imposto municipal sobre imóveis (IMI) e de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) os prédios integrados em fundos de investimento imobiliário, em fundos de pensões e em fundos de poupança-reforma que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional. 2 - Os imóveis integrados em fundos de investimento imobiliário, mistos ou fechados de subscrição particular, por investidores não qualificados ou por instituições financeiras por conta daqueles, não beneficiam das isenções referidas no número anterior, sendo as taxas de imposto municipal sobre imóveis e de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis reduzidas para metade”.*

Entendeu a Requerida, com base na nova redacção do referido artigo 46.º do EBF (entretanto renumerado como 49.º) que já não se encontra em vigor a isenção prevista no Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro.

O Tribunal, por seu turno, atendendo à norma do Código Civil que estabelece, que quando se não destine a ter vigência temporária, a lei só deixa de vigorar se for revogada por outra lei, considerou que o Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro se mantém, hoje, plenamente, vigente, por não conter qualquer disposição de vigência temporária, e não ter sido revogado por outro diploma,



Acerca de uma eventual revogação tácita, consequência das alterações legislativas ao citado artigo defendeu o Tribunal que também não parece ter ocorrido a referida revogação, subscrevendo na íntegra, o que se decidiu na Decisão Arbitral n.º 544/2016, de 28-04-2017, em que o Requerente é o mesmo do processo aqui em análise: *“bem pelo contrário, uma leitura conjunta da nova disposição do artigo 46.º do EBF e da regra precedente do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de Janeiro, permite razoavelmente concluir que a partir da entrada em vigor da nova redacção do artigo 46.º do EBF passariam a estar isentas do IMT, não apenas as aquisições de bens imóveis levadas a cabo por sociedades gestoras de fundos de investimento imobiliário com o intuito de as mesmas passarem a integrar esses fundos – tal como estabelecido na regra precedente – como também os prédios integrados nos fundos imobiliários – tal como estabelecido naquele artigo 46.º do EBF. Por outras palavras, a isenção de IMT valeria doravante quer para imóveis adquiridos para virem a integrar fundos imobiliários, como até então se estabelecia, quer para esses mesmos imóveis se e enquanto integrados em fundos imobiliários, nos termos do artigo 46.º do EBF. No primeiro caso, a isenção seria aplicável sempre que o fundo se encontrasse na posição de adquirente do imóvel. No segundo caso a isenção seria aplicável sempre que o fundo se encontrasse na posição de alienante do imóvel. Assim, é forçoso concluir-se pela inexistência de uma incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes”.*

Concluindo, por fim, que *“(…)Em rigor, é introduzida uma nova isenção para além da já existente, a qual permanece intocada. Por outro lado, o EBF não tem o monopólio dos benefícios fiscais, podendo os mesmos ser consagrados e subsistir em legislação avulsa. Pense-se, por exemplo, nos benefícios fiscais constantes do Código Fiscal do Investimento”.*

Em face do exposto, julgou o Tribunal que a isenção prevista no Decreto-Lei n.º 1/87 se encontra em vigor, de onde decorre serem isentas de IMT as aquisições de bens imóveis



efectuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respectiva sociedade gestora, tendo em consequência, declarado a ilegalidade do indeferimento tácito da reclamação graciosa e dos actos de liquidação de IMT impugnados.

2.

NÚMERO DO PROCESSO: 553/2016 –T

DATA: 5 de Abril de 2017

ASSUNTO: IRC – Tributações autónomas- encargos com veículos. Motociclos

A Requerente, pessoa colectiva, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, com intervenção de tribunal colectivo, tendo em vista a declaração de ilegalidade das liquidações de indeferimentos de pedido de revisão oficiosa e a ilegalidade parcial das autoliquidações de tributação autónoma sobre veículos relativas aos exercícios de 2011 e 2012. A Requerente pede ainda o reembolso das quantias de € 249.321,10 (2011) e de € 298.028,45 (2012), num total de € 547.349,58, acrescidas de juros indemnizatórios.

FACTOS

A Requerente apresentou as declarações modelo 22 relativas aos exercícios de 2011 e 2012, em que autoliquidou tributações autónomas relativas a encargos com motociclos e viaturas ligeiras de passageiros ou mistas.

Em relação ao exercício de 2011, a Requerente autoliquidou o montante de €168.405,08, referente a encargos com motociclos, e € 80.916,02 relativos a encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas.



Já no exercício de 2012 a Requerente autoliquidou €178.631,25 relativos a encargos com motociclos e € 119.397, 23 quanto a encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas.

A Requerente defende, em suma, que os n.ºs 3 e 4 do artigo 88.º do CIRC, na redacção dada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, contêm implícita uma presunção de uso para fins pessoais de motociclos e viaturas ligeiras ou mistas de passageiros, que admite ilisão e que a prova produzida nos autos permitiu considerar ilidida a referida presunção.

ANÁLISE DO TRIBUNAL

Considerou o Tribunal que se encontra subjacente às tributações autónomas incluídas nas normas referidas uma presunção de «não empresarialidade parcial» dos encargos com viaturas dos tipos aí indicados, o que justifica que elas sejam dedutíveis atenuadamente, sendo a sua relevância total como gastos compensada pela tributação autónoma com aplicação de uma taxa inferior ao IRC.

Por entender que são diferentes as questões da aplicação das tributações autónomas aos motociclos e viaturas de serviço geral (VSG), o Tribunal apreciou, separadamente, as duas situações.

Entendeu o Tribunal que a referência a “motociclos” deve ser interpretada restritivamente, como referindo-se, apenas, aos motociclos que não estão, devido às suas características, vocacionados para o transporte de carga, como acontece com os veículos da frota da Requerente nos exercícios de 2011 e 2012.



Concluiu, por isso, que as autoliquidações efectuadas quanto a estes exercícios, assim como as decisões sobre os pedidos de revisão oficiosa, na parte em que indeferiram as pretensões da Requerente relativas a estes veículos enfermam de vício de violação de lei, o que justificava a sua anulação nas respectivas partes.

Relativamente às viaturas de serviço geral, considerou o Tribunal que a prova produzida não permitiu concluir não ter ocorrido a utilização das viaturas ligeiras de passageiros ou mistas para fins estranhos à actividade da Requerente.

O Tribunal Arbitral determinou, assim, que, dependendo o afastamento das tributações autónomas da prova da total «empresarialidade» das despesas, as autoliquidações não enfermam de ilegalidade na parte relativa às viaturas de serviço geral, não se justificando a sua anulação. Contudo, considerou que a posição assumida pela Administração tributária no que diz respeito às decisões de indeferimento dos pedidos de revisão oficiosa, por entender que o CIRC não contém uma presunção ilidível, é ilegal quanto à fundamentação invocada, o que justifica a declaração da sua ilegalidade e anulação.

A Requerente requereu, também, o pagamento de juros indemnizatórios. Porém, o Tribunal sustentou que, o pedido de revisão do acto tributário, para esse efeito, é equiparável à reclamação graciosa quanto apresentado no prazo da reclamação graciosa. Ora, nos casos de revisão do acto tributário, o contribuinte não tem direito a juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido, mas, somente, a partir do momento em que completou um ano depois de apresentado o pedido de revisão do acto tributário.



No seguimento do exposto, e, decorrendo da matéria de facto provada que os pedidos de revisão oficiosa foram decididos em menos de três meses, o Tribunal decidiu que a Requerente não tinha direito a juros indemnizatórios.

Em face do exposto, o Tribunal determinou, nesta medida, a procedência do pedido de reembolso das quantias de € 168.405,08 e € 178.631,25 e a improcedência do pedido de juros indemnizatórios.

O acórdão do tribunal arbitral contém uma declaração de voto vencido do árbitro designado pela Administração tributária, em que manifesta o seu afastamento em relação à decisão do colectivo no segmento decisório referente ao indeferimento do pedido de juros indemnizatórios.

3.

NÚMERO DO PROCESSO: 409/2016-T

DATA: 5 de Maio de 2017

ASSUNTO: IRC – Dedução de prejuízos fiscais – princípio da especialização de exercícios

A Requerente, pessoa colectiva, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, com intervenção de tribunal colectivo, contra a demonstração de liquidação de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC) e que fixou os seus prejuízos fiscais relativos ao exercício de 2011, no valor de € 21.561,84.



FACTOS

A Requerente dedica-se à exploração comercial de um empreendimento de alojamento turístico, o qual integra todos os elementos típicos que caracterizam um estabelecimento destinado ao alojamento turístico e os serviços que nele são prestados não se distinguem, quanto à sua natureza, dos serviços prestados num hotel.

A Requerente presta todos os seus serviços ao público em geral, contudo, oferece condições mais vantajosas aos designados membros do B, gerido pela sociedade de direito inglês C...

De acordo com o Relatório de Inspeção, a sociedade C... detém determinados direitos, incluindo de alojamento no aldeamento, mediante uma contrapartida que paga à Requerente, actualizada anualmente e estabelecida por comum acordo.

A qualidade de membro de B... depende do pagamento pontual que este faça à C... e que o dispensa do pagamento de qualquer outra contraprestação pelo alojamento numa determinada moradia do aldeamento durante uma determinada semana de cada ano.

A Requerente factura periodicamente à C... as semanas que vão sendo objecto de uso pelos membros do Clube B... de acordo com os valores que são para o efeito fixados todos os anos;

Quando um membro do Clube B... renuncia a essa condição ou quando falte a qualquer pagamento devido à C..., e por isso não exerça ou não possa exercer o seu direito de alojamento, não é, por sua vez, devido qualquer valor pela C..., porquanto não é prestado qualquer serviço pela Requerente;



Para controlo recíproco da C... e da Requerente, esses valores são, porém, reflectidos – de acordo com o apuramento que anualmente é feito pela primeira e conferido pela segunda – nas facturas emitidas à C..., em regra na última do ano, sob a designação de *“reversal of uncoll accom serv fee”*;

No ano de 2011 a Requerente incluiu nas suas facturas de 30 de Novembro de 2011 e de 31 de Dezembro de 2011, respectivamente, ambas emitidas à C..., sob a rubrica *“reversal of uncoll accom serv fee”* valores negativos, nas facturas de Novembro e de Dezembro, referentes a serviços de alojamento que não chegaram a ser prestados aos membros no decurso de 2011;

A Requerente declarou em 2011 um prejuízo fiscal no valor de € 340.395,38, não apurando por isso qualquer matéria colectável;

A Administração tributária, por seu lado, corrigiu o valor dos prejuízos fiscais, acrescentando-lhe os valores subjacentes aos serviços de alojamento que não chegaram a ser prestados aos membros do Clube no decurso de 2011, incluídos nas facturas sob a designação *“reversal of uncoll accom serv fee”*, no valor total de €318.833,54; considerando que o valor de € 318.833,54 corresponderia a um «ganho decorrente dos serviços de alojamento» e que o mesmo concorreria para o lucro tributável do exercício de 2011.

A Requerente entendeu que ao valor total de € 318.833,54 não correspondem quaisquer serviços de alojamento turístico, efectivamente prestados no decurso de 2011, uma vez que à designação de *“reversal of uncoll accom serv fee”* correspondem as moradias/semanas de que os membros perderam, em 2011, o direito de efectivamente as usar.



ANÁLISE DO TRIBUNAL

O Tribunal procurou analisar se a liquidação efectuada pela Administração tributária (reflectida na redução dos prejuízos fiscais de € 340.395,38 para € 21.561,84), e, respectiva fundamentação, se encontra ou não em conformidade com as normas legais estabelecidas.

Ora, o valor em causa na liquidação resultou do acréscimo dos montantes incluídos na factura de 30 de Novembro (com os valores de 57.203,25€; 24.230,08€; 74.623,46€; 78.551,34€ num total de 234.608,13€) e na factura de 31 de Dezembro (com o valor de 84.225,41€), num total de 318.833,54€, sob a designação comum de “*reversal of uncoll accom serv fee*”.

Considerou o Tribunal que o que está em causa é uma prática contabilística da Requerente mediante a qual esta factura periodicamente à C... as semanas que vão sendo objecto de uso pelos membros do Clube, de acordo com os valores que são, para o efeito, fixados todos os anos.

Entendeu o Tribunal, também, que esta prática não se revela contrária ao princípio da periodização dos exercícios, ao contrário do alegado pela Requerente, sustentando que, de acordo com este princípio, os rendimentos devem ser imputados ao período de tributação em que sejam obtidos ou suportados, independentemente do seu recebimento ou pagamento, de acordo com o regime de periodização económica e que este critério é também aceite pelas normas contabilísticas, segundo as quais o rédito será reconhecido se for provável que os benefícios económicos futuros fluirão para a entidade, podendo ser fiavelmente mensurados.

No caso em apreço, o rédito da Requerente resulta da ocupação efectiva do empreendimento, por membros da C... pelo que, a Requerente deverá reconhecer nas suas demonstrações



financeiras e reflectir no seu resultado fiscal os serviços efectivamente prestados à C..., pelo valor que recebe ou tem a receber, na medida do acordado entre as partes.

Assim, ficou demonstrado que, quando um membro do Clube renuncia a essa condição ou quando falte a qualquer pagamento devido à C..., e por isso não exerça ou não possa exercer o seu direito de alojamento, não é devido qualquer valor pela C..., por não ter sido prestado qualquer serviço pela Requerente.

Dessa forma, os valores que correspondam a alojamento que os membros não puderam ou não quiseram usar, não são cobrados à C... , sendo, apenas, reflectidos nas facturas emitidas (por regra na última factura do ano), uma vez que, só nessa altura, é possível à C... identificar as semanas que não foram ocupadas pelos membros durante esse ano, sob a designação de *«reversal of uncoll accom serv fee»*.

Considera o Tribunal que a mesma realidade factual foi apreciada, de forma idêntica, e considerada provada, nos processos n.ºs 741/2014-T e n.º 556/2015-T, julgados no CAAD, já transitados em julgado, apesar de, nesses dois casos, estar em causa a apreciação dos mesmos factos nos termos do Código do IVA.

Conclui, assim, o Tribunal que, da prática convencionada entre a Requerente e a sociedade C..., não decorre que a Requerente não tenha respeitado o princípio da periodização económica.

Por outro lado, refere o Tribunal que o princípio da periodização económica deve ser interpretado em conjugação com o princípio da substância económica, que implica que as operações devem ser consideradas de acordo com a sua substância e realidade financeira e



não apenas quanto à sua forma legal, princípio que estará, por sua vez, relacionado com o princípio da tributação segundo o rendimento real.

O tribunal acrescenta que cabia à Administração tributária o ónus de fazer prova de que a Requerente efectivamente prestou aqueles serviços e, bem assim, de que se teriam constituído, em benefício da Requerente, direitos de crédito cuja facturação tivesse sido omitida.

O Tribunal refere, ainda, que a posição da Requerente sempre se encontraria reforçada pela presunção legal que estabelece que o teor da contabilidade organizada pelo contribuinte corresponde à verdade, da qual a Administração tributária não logrou fazer prova em contrário.

Em jeito de conclusão, considerou ainda o Tribunal que o comportamento da Requerente se manifesta como admissível, por contratualmente definido e fiscalmente permitido.

No seguimento do exposto, decidiu o Tribunal Arbitral não ser possível concluir pela violação das normas invocadas pela Administração tributária, como fundamento para a correcção da liquidação efectuada, pelo que conclui pela ocorrência de erro quanto aos pressupostos de facto e de direito, o que determinava a anulabilidade da liquidação adicional, na parte referente à correcção dos prejuízos fiscais.



4.

NÚMERO DO PROCESSO: 666/2017-T

DATA: 18 de Abril de 2017

ASSUNTO: IRC – Estabelecimento Estável. Gastos. Prova. Convenção para Evitar a Dupla Tributação Portugal/Alemanha

A Requerente, pessoa colectiva, requereu a constituição de Tribunal Arbitral Colectivo, com o objectivo de ver declarada a ilegalidade do indeferimento parcial da reclamação graciosa anteriormente apresentada, a ilegalidade das correcções da inspecção tributária à matéria tributável, a ilegalidade da liquidação adicional de IRC e das derramas consequentes que se lhe seguiu, relativas ao exercício de 2012 e a ilegalidade dos correspondentes juros, com a sua consequente anulação, no montante (imposto e juros) de € 188.225,58, por alegado erro nos pressupostos de facto e por violação de lei e do princípio da legalidade, com todas as consequências legais, designadamente o reembolso do referido montante e o pagamento de juros indemnizatórios, contados desde 2014 até integral reembolso.

FACTOS

A Requerente (sociedade A) era uma sociedade de direito alemão e obteve em Portugal, em 03-03-2009, o NIPC correspondente a entidade não residente sem estabelecimento estável, para a realização de acto isolado, identificado como «aquisição de participação social».

A Requerente tinha uma sucursal em Portugal (sociedade B) registada com NIPC obtido em 07-04-2009.



A Requerente constituiu, em 17-04-2009, um Agrupamento Complementar de Empresas (doravante ACE), conjuntamente com uma sociedade C, nas proporções de contribuição genérica para os encargos do mesmo, de 15% e 85%, respectivamente.

Este ACE tinha por objectivo a realização do contrato de empreitada de expansão de um terminal de E, propriedade de F, com a qual celebrou o respectivo contrato em 08-05-2009.

Para a constituição do ACE, a Requerente utilizou o NIPC correspondente a entidade não residente sem estabelecimento estável.

Em 04-05-2009, o ACE celebrou dois contratos de sub-empreitada da obra propriedade da F em causa, com duas entidades indicadas pelos seus dois membros, B e C, com as quais celebrou os respectivos contratos.

Para efeitos fiscais, a Requerente declarou o início de actividade em 13-04-2009, como sujeito passivo não residente com estabelecimento estável, e desenvolvendo "*actividades de engenharia e técnicas afins*", a que correspondia o CAE 71120.

A Administração tributária realizou uma acção inspectiva à Requerente, relativa ao exercício de 2012, sendo que, na sequência da inspecção, foi emitida liquidação de IRC e liquidação de juros compensatórios, em que foram consideradas as correcções referidas.

Em 27-03-2015, a Requerente apresentou reclamação graciosa contra as liquidações referidas, a qual foi indeferida por despacho de 03-08-2016, quanto às correcções referidas no Relatório da Inspecção Tributária.



ANÁLISE DO TRIBUNAL

A Administração tributária efectuou uma correcção ao lucro tributável da sucursal da Requerente, no montante de € 633.212,43, respeitante aos encargos debitados pelo ACE D no decurso do exercício de 2012.

Os encargos corrigidos pela Administração tributária estão relacionados com a emissão de notas de débito emitidas pelo ACE D, referentes a despesas por si suportadas e imputadas à sucursal da Requerente, a título de repartição de custos comuns do ACE, na proporção de 64,29%.

O Tribunal Arbitral considerou, em suma, que os ACE estão sujeitos a um regime de transparência fiscal, não sendo, por isso, tributados em IRC.

Segundo o mesmo Tribunal, no caso *sub judice* não foi aplicado este regime, uma vez que o ACE não apurou qualquer resultado contabilístico, porquanto redebitou aos seus membros, na sua totalidade, os encargos incorridos com o projecto, de acordo com o contratualizado previamente nos contratos de empreitada celebrados com os respectivos membros.

Segundo o Tribunal, na situação em causa são aplicáveis as normas da Convenção entre a República Portuguesa e a República Federal da Alemanha para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e sobre o Capital (doravante “CDT”), a qual prevê um regime específico de tributação dos lucros das empresas, sendo que, conforme resulta do referido regime, os lucros que a empresa alemã possa ter obtido, pela sua actividade em Portugal, podem ser tributados «unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento estável», sendo a determinação do seu lucro tributável efectuada



directamente, designadamente, com imputação directa das despesas que tiverem sido feitas para realização dos seus fins.

Nesta medida, o estabelecimento estável poderá deduzir ao seu lucro tributável as despesas feitas para realização dos fins, pelo que, ao suportar os encargos que lhe foram redebitados pelo ACE, não está a suportar encargos que devam incidir sobre terceiros que o sujeito passivo não esteja legalmente autorizado a suportar, mas, sim, e por força da CDT, devem ser-lhe imputados no âmbito da determinação do seu lucro tributável.

Considerou, por isso, o Tribunal ser errado o entendimento secundado pela Administração tributária referente à liquidação impugnada, segundo o qual, «o sujeito passivo não está legalmente autorizado a suportar aqueles encargos debitados pelo ACE no montante de € 633.212,43».

Entendeu, ainda, que só não poderiam ser imputadas ao estabelecimento estável despesas que não «tiverem sido feitas para realização dos fins prosseguidos por esse estabelecimento estável», o que não foi demonstrado pela Administração tributária, defendendo, assim, que a liquidação impugnada enferma de ilegalidade por vício de violação de lei, o que justifica a sua anulação.

Mais indicou não ter fundamento legal a desconsideração dos gastos, por a Requerente ter usado o seu NIPC de não residente sem estabelecimento estável para constituir o ACE e de as notas de débito terem sido emitidas pelo ACE em nome da sucursal e com uso do NIPC desta. Isto porque os ACE só podem ser constituídos por entidades com personalidade jurídica e as sucursais são meras formas locais de representação da sociedade que as cria, não tendo personalidade jurídica.



Acrescenta ainda que, de harmonia com o disposto no Código das Sociedades Comerciais, a sucursal da Requerente em Portugal é, apenas, uma forma de representação da Requerente pelo que, ao serem imputados, a esta, os gastos debitados à sucursal, com o respectivo NIPC, eles estão a ser imputados à Requerente, e a existência de um estabelecimento estável não residente, concretizado na sucursal, que tem autonomia para efeitos fiscais, não altera a realidade de que a entidade não residente é o sujeito passivo do imposto.

Atendendo ao exposto, e ao contrário do defendido pela Administração tributária, o facto de ter sido a Requerente intervir no contrato de constituição do ACE, não era obstáculo a que os lucros e prejuízos fossem imputados à sucursal, pelo que, também por estas razões, não tinha aplicação a regra da indedutibilidade dos encargos que incidam sobre terceiros que o sujeito passivo não estivesse legalmente autorizado a suportar.

Em consequência, o Tribunal Arbitral sustentou não poder proceder a posição da Autoridade tributária de que o «sujeito passivo», a sucursal, «não está legalmente autorizado a suportar aqueles encargos debitados pelo ACE D...,a título de custos comuns, e que são da responsabilidade de terceiro, pois a Requerente não é um terceiro em relação à sua sucursal.

Considerou, ainda, ser errada a posição defendida pela Administração tributária de não se estar perante encargos que devessem ser imputados ao «primeiro NIPC obtido em Portugal», (na terminologia utilizada no Relatório), uma vez que a Requerente era tributada em Portugal pela actividade do estabelecimento estável através da metodologia das entidades aqui residentes e, por isso, os encargos imputáveis à actividade desenvolvida através do estabelecimento estável deviam ser suportados por este (apesar de indirectamente, através da imputação de lucros ou prejuízos do ACE).



SOCIEDADE DE ADVOGADOS, RL
ROGÉRIO FERNANDES FERREIRA
& ASSOCIADOS



Lisboa, 18 de Agosto de 2017

Rogério M. Fernandes Ferreira

Marta Machado de Almeida

Francisca Queiroz Vieira

André Miguel Gaspar