

Regime do Imposto Mínimo Global (Pilar II)

Lei n.º 41/2024 – Portugal transpõe para o ordenamento jurídico nacional a Diretiva (UE) 2022/2523, do Conselho, de 15 de dezembro de 2022 (Diretiva Pilar II)

Portugal - Legal Flash

18 de novembro de 2024



Aspetos-Chave

- > A Lei n.º 41/2024, de 8 de novembro, transpõe para a legislação nacional a Diretiva (UE) 2022/2523, do Conselho, de 15 de dezembro de 2022.
- > Comumente referida como a **Diretiva Pilar II**, estabelece um **nível mínimo global de tributação aplicável a grupos de empresas** multinacionais e grandes grupos nacionais na União Europeia.
- > O Regime do Imposto Mínimo Global (**RIMG**) introduz um novo imposto complementar sempre que a taxa efetiva de imposto de um grupo abrangido seja inferior a 15% numa determinada jurisdição.
- > A Lei n.º 41/2024 integra, (i) a regra de inclusão de rendimentos (*Income Inclusion Rule* - IIR), (ii) a regra dos lucros insuficientemente tributados (*Undertaxed Profits Rule* - UTPR), bem como (iii) o imposto complementar nacional qualificado português (*Qualified Domestic Minimum Top-up Tax* - QDMTT).
- > Incluem-se, ainda, disposições transitórias e regras de salvaguarda aplicáveis às empresas, permitindo uma adaptação gradual às novas exigências.
- > O RIMG produz efeitos para os exercícios fiscais que se iniciem em ou após 1 de janeiro de 2024, com exceção da regra UTPR, que apenas será aplicável a partir de 1 de janeiro de 2025.



Antecedentes – Diretiva n.º 2022/2523 (Pilar II)

A [Diretiva Pilar II](#) surge na sequência de uma ação promovida pela **Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico** (OCDE), no contexto do **Plano BEPS** (*Base Erosion and Profit Shifting*), visando o combate à erosão da base tributária e à transferência de lucros para jurisdições de baixa tributação. Esta Diretiva, publicada no *Jornal Oficial da UE* em 22 de dezembro de 2022, visa estabelecer uma taxa mínima de tributação efetiva de 15% sobre os lucros de grupos multinacionais, independentemente da jurisdição onde se encontram localizadas as suas operações, tendo em vista mitigar práticas de planeamento fiscal agressivo e promover a transparência fiscal a nível global.

A Diretiva aplica-se exclusivamente aos grandes grupos empresariais, isto é, àqueles cujo volume de negócios tenha sido igual ou superior a **EUR 750 000 000** em, pelo menos, dois dos quatro exercícios fiscais imediatamente anteriores. O termo “grupo” refere-se, por regra, a um conjunto de entidades relacionadas entre si através de vínculos de propriedade ou de controlo, que determina a obrigatoriedade de apresentação de contas consolidadas como uma unidade económica única, independentemente de isenções individuais. Sobre a Diretiva Pilar II ver o nosso *Legal Flash* [Diretiva relativa à tributação mínima global em vigor](#).

Como se detalhará adiante, apesar do prazo de 31 de dezembro de 2023 estabelecido pela Comissão Europeia, Portugal procedeu à transposição da Diretiva Pilar II apenas no passado dia 8 de novembro, através da Lei n.º 41/2024, que introduziu o **Regime do Imposto Mínimo Global (RIMG)** no ordenamento jurídico português.

Transposição – Lei n.º 41/2024

Foi publicada a [Lei n.º 41/2024](#), que transpõe para a ordem jurídica interna a [Diretiva \(UE\) 2022/2523](#), relativa à garantia de um nível mínimo mundial de tributação aplicável a grupos de empresas multinacionais e grandes grupos nacionais estabelecidos na União Europeia.

A referida lei introduz o **Regime do Imposto Mínimo Global (RIMG)**, conforme as regras-modelo desenvolvidas no âmbito do **Quadro Inclusivo da OCDE/G20**, estabelecendo um imposto complementar sempre que a taxa efetiva de imposto de um grupo abrangido, calculada conforme os critérios definidos no diploma, seja inferior a 15% numa determinada jurisdição.

Uma vez identificada uma situação em que a taxa efetiva de tributação do grupo não atinge o limiar mínimo de 15% numa jurisdição específica, poderá tornar-se necessário que as demais entidades do grupo



procedam à cobrança do remanescente, aplicando as regras específicas previstas na Diretiva e agora transpostas para o ordenamento jurídico nacional.

Para este efeito, o RIMG, no seu artigo 1.º, sob a epígrafe “Objeto”, introduz as seguintes regras.

➤ **A regra de inclusão de rendimentos – *Income Inclusion Rule (IIR)***

A entidade-mãe de um grupo de empresas multinacionais ou de um grande grupo nacional calcula e paga a sua parte atribuível do imposto complementar relativamente às entidades do grupo que estejam sujeitas a baixa tributação.

Os **artigos 5.º e 6.º do RIMG** especificam os procedimentos para a aplicação desta regra. Em primeiro lugar, para identificar a entidade responsável pelo pagamento do imposto complementar (entidade-mãe), adota-se uma **abordagem descendente (*top-down approach*)**. Nesta regra, tal responsabilidade recai inicialmente sobre a entidade-mãe final (conforme definido no parágrafo 14, n.º 1 do artigo 3.º). Caso haja alguma exclusão ou se a entidade-mãe final esteja localizada numa jurisdição que não aplique esta regra, o encargo é transferido para **a entidade-mãe intermédia** (definição constante do parágrafo 20, do n.º 1 do artigo 3.º), mantendo-se a mesma abordagem descendente.

Foi, também, inserida uma **regra especial** para situações em que existam **entidades-mãe parcialmente detidas** (definição constante do parágrafo 22, do n.º 1 do artigo 3.º), ou seja, entidades constituintes do grupo detidas, direta ou indiretamente, em mais de 20% por uma ou mais entidades que não sejam constituintes do grupo em questão.

➤ **A regra dos lucros insuficientemente tributados – *Undertaxed Profits Rule (UTPR)***

Uma entidade constituinte de um grupo de empresas multinacionais assegura o pagamento da parte que lhe corresponde do imposto complementar que não tenha sido cobrado através da IIR, relativamente às entidades constituintes desse grupo sujeitas a baixa tributação.

A Lei n.º 41/2024 transpõe a UTPR nos artigos 8.º, 9.º e 10.º do RIMG, caracterizando-a como **uma regra de natureza subsidiária**, que visa garantir a efetiva cobrança do imposto complementar que não tenha sido liquidado e pago pelas entidades-mãe ao abrigo da IIR. Desta forma, transfere-se a responsabilidade do pagamento para as entidades participadas, permitindo-se a cobrança do imposto complementar.

As entidades constituintes que poderão ser chamadas ao pagamento deste imposto são aquelas pertencentes a um grupo onde a **entidade mãe-final** (i) está localizada numa jurisdição que não implementa a IIR, (ii) está situada numa jurisdição de baixa tributação que não assegura a aplicação da taxa mínima, ou (iii) é uma entidade excluída, nos termos do n.º 3 do artigo 2.º do RIMG.



➤ **O imposto complementar nacional qualificado português – *Qualified Domestic Minimum Top-up Tax (QDMTT)***

Corresponde a um imposto complementar sobre os lucros excedentários de todas as entidades constituintes sujeitas a baixa tributação que estejam localizadas em Portugal, prevalecendo sobre a **IIR** e a **UTPR**.

A introdução do **QDMTT** no **artigo 7.º do RIMG** permite a retenção de receita tributária em território nacional, mitigando a erosão da base tributável e impedindo que jurisdições estrangeiras possam tributar o diferencial entre a taxa efetiva aplicada em Portugal e o limiar pré-definido de 15%.

Dessa forma, uma entidade constituinte que esteja abrangida pela aplicação do RIMG e sujeita a baixa tributação em Portugal, ficará sujeita ao QDMTT. Este imposto minimiza a necessidade de aplicação de regras de alocação internacional do imposto complementar, como a **IIR** e a **UTPR**, resolvendo internamente o impacto da tributação mínima e prevenindo conflitos de alocação tributária com outras jurisdições.

Regimes transitórios

A Lei n.º 41/2024 estabelece um **regime transitório** para a aplicação do RIMG, com o objetivo de facilitar a adaptação gradual das empresas às novas regras de tributação mínima global, promovendo uma implementação coordenada e coerente entre os Estados-Membros da União Europeia.

➤ **Exclusão de substância**

O artigo 24.º do RIMG estabelece uma exclusão de rendimentos com base na substância, permitindo a uma entidade constituinte excluir do seu rendimento 5%, dos seus gastos salariais elegíveis relativos a trabalhadores elegíveis que exerçam atividades para o grupo, e do valor contabilístico dos ativos tangíveis elegíveis por esta detidos.

O artigo 2.º da Lei n.º 41/2024 introduz percentagens transitórias para a exclusão de rendimentos com base na substância, de modo a elevar a percentagem padrão de 5% para intervalos específicos entre os anos fiscais de 2024 e 2032, variando de 9,8% a 5,8% para gastos salariais associados a trabalhadores e de 7,8% a 5,4% para ativos tangíveis elegíveis detidos por entidades constituintes do grupo.

➤ **Regras de salvaguarda**

O RIMG estabelece, também, algumas regras de salvaguarda (*safe harbours*) que possibilitam a redução do imposto complementar caso se cumpram determinados requisitos:



- a) **UTPR** - O artigo 3.º da Lei n.º 41/2024 especifica que o imposto complementar apurado ao abrigo da **UTPR**, relativamente à jurisdição da entidade mãe-final, será reduzido a zero para os exercícios fiscais que comecem em 1 de janeiro de 2026 ou antes, e terminem em 31 de dezembro de 2026 ou antes, desde que a referida jurisdição aplique uma taxa nominal de imposto sobre o rendimento das sociedades de, pelo menos, 20%.
- b) **Country-by-Country Reporting (CbCR)** - O artigo 4.º da Lei n.º 41/2024 prevê que com base na declaração de informação financeira e fiscal por país ou jurisdição, o imposto complementar possa ser reduzido a zero relativamente a cada um dos exercícios fiscais que se inicie até 31 de dezembro de 2026 e que não termine após 30 de junho de 2028, nas seguintes situações:
1. **Exclusão de minimis** - Caso o grupo declare um montante total de rendimentos na jurisdição inferior a **EUR 10 000 000** e um resultado antes do imposto sobre o rendimento na jurisdição inferior a **EUR 1 000 000**; ou
 2. **Taxa de transição** - Caso o grupo calcule uma taxa de imposto efetiva simplificada igual ou superior à taxa de transição para essa jurisdição e exercício fiscal, **nomeadamente 15% em 2024, 16% em 2025 e 17% em 2026**; ou
 3. **Exclusão de minimis de substância** - Caso o resultado antes do imposto sobre o rendimento do grupo na jurisdição seja igual ou inferior ao montante da exclusão de rendimentos com base na substância, relativamente às entidades constituintes que sejam consideradas residentes nessa jurisdição para efeitos do *CbCR*.
- c) **Empresas em fase inicial** - O **artigo 44.º do RIMG** prevê uma redução a zero do imposto complementar devido por uma entidade-mãe final ou intermédia durante os primeiros cinco anos após a entrada em vigor do regime, desde que o grupo de empresas multinacionais ou o grupo nacional esteja na fase inicial da sua atividade internacional. Esta fase inicial é definida pelos seguintes critérios: (i) inclusão de entidades constituintes localizadas em não mais do que seis jurisdições, e (ii) soma do valor contabilístico líquido dos ativos tangíveis de todas as entidades constituintes, exceto na jurisdição de referência, que não exceda **EUR 50 000 000**.

Entrada em vigor

Por último, no que se refere à entrada em vigor do RIMG, este regime produz efeitos para os exercícios fiscais que se iniciem em ou após **1 de janeiro de 2024**, exceto no que respeita à **regra UTPR**, a qual apenas será aplicável aos exercícios fiscais com início em ou após **1 de janeiro de 2025**.



Para obter informação adicional sobre o conteúdo deste documento, por favor dirija-se ao seu contacto habitual na *Cuatrecasas*.

©2024 CUATRECASAS

Todos os direitos reservados.

Esta comunicação é uma seleção das novidades jurídicas e legislativas consideradas relevantes sobre temas de referência e não pretende ser uma compilação exaustiva de todas as novidades do período a que se reporta. As informações contidas nesta página não constituem aconselhamento jurídico em nenhuma área da nossa atividade profissional.

Os direitos de propriedade intelectual sobre este documento pertencem à Cuatrecasas. É proibida a reprodução total ou parcial por qualquer meio, a distribuição, a cedência e qualquer outro tipo de utilização deste documento sem prévia autorização da Cuatrecasas.



IS 713573