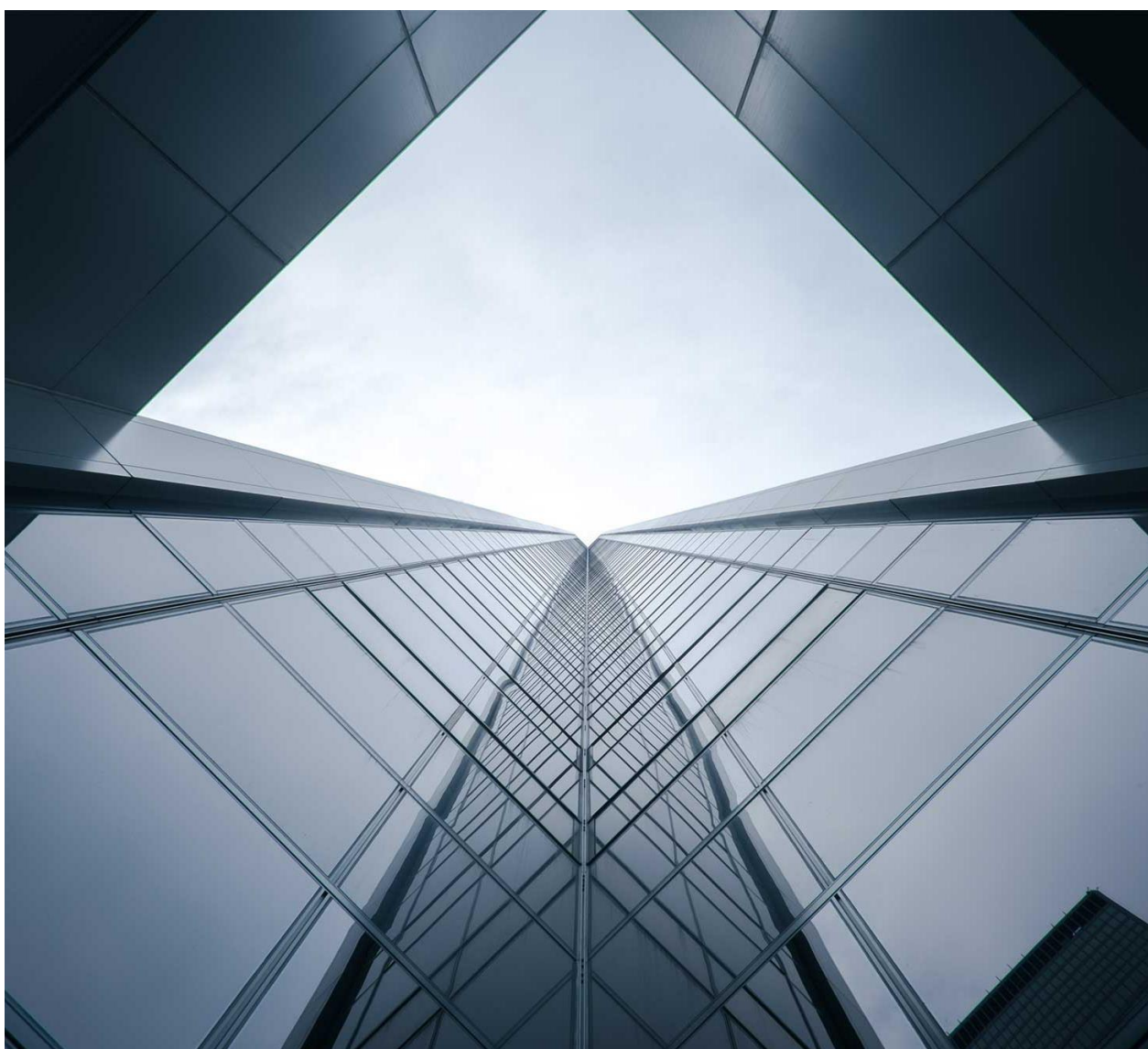


# Fiscal



4º trimestre de 2023 | fevereiro de 2024



# Índice

## Editorial

**Artigo: Tributação agravada dos imóveis situados em Portugal: mais uma violação do Direito da União Europeia?**

**Artigo: A renovada possibilidade de remessa dos processos tributários pendente para a arbitragem tributária**



## Editorial

O quarto trimestre de 2023 foi marcado pela apresentação e discussão da Proposta de Orçamento do Estado para 2024 - entretanto já aprovada e em vigor desde 1 de janeiro de 2024 -, que trouxe consigo alterações significativas em várias matérias, destacando-se as seguintes:

- Alterações profundas ao regime de Residentes Não Habituais
- IRS Jovem – reforço da medida
- Benefícios fiscais para as empresas – incentivo à capitalização
- Medidas com impacto para as empresas e trabalhadores – tributações autónomas e ajudas de custo
- *Startups* – incentivos em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”) e Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”)
- Incentivos à habitação – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”) e Imposto do Selo
- Migração de processos para a arbitragem tributária

Para mais informação aconselhamos a análise do nosso [\*\*Guia Para o Orçamento do Estado de 2024\*\*](#).

Com referência à tributação de pessoas singulares, cumpre referir a Resolução do Conselho de Ministros n.º 148/2023, de 17/11, que veio prorrogar o Programa Regressar até 31 de Dezembro de 2026, enquanto programa de incentivo ao regresso de expatriados e emigrantes.

Em matéria de doutrina administrativa, salientamos o Ofício-circulado n.º 20262/2023, de 27/11 - Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro, em que a Autoridade Tributária (“AT”) vem regular os efeitos, em matéria de aplicação retroativa, do disposto no artigo 50.º do Programa Mais Habitação, o qual se refere ao regime de exclusão de tributação da venda de terrenos ou imóveis não habitacionais e à suspensão do prazo para reinvestimento de ganhos com mais-valia.

Quanto à jurisprudência, damos destaque ao Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 11/2023, de 17/11, o qual veio uniformizar o entendimento daquele tribunal nos sentido de o disposto no número 2 do artigo 43.º do CIRS, ao prever uma limitação da tributação a 50 % das mais-valias realizadas apenas para os residentes em Portugal, e não para os não residentes, constitui uma restrição aos movimentos de capitais.

Em matéria de tributação de imóveis, na senda da Lei de Orçamento do Estado para 2021, onde se promoveu o aumento das taxas de Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”) e de Adicional ao IMI (“AIMI”), a criação de uma taxa adicional de IMT para as aquisições de imóveis de valor elevado e a limitação dos benefícios fiscais para a reabilitação urbana - e cujos efeitos perduram até ao presente -, mostra-se premente a discussão em torno da compatibilidade destas alterações com o direito da União europeia. Estas medidas suscitaram um amplo debate sobre a sua compatibilidade com o direito europeu, nomeadamente com os princípios da proporcionalidade, da não discriminação e da livre circulação de capitais, bem como com os direitos fundamentais dos contribuintes, como o direito de propriedade, o direito à igualdade e o direito à segurança jurídica. Neste contexto, analisamos, no artigo que aqui divulgamos, os principais argumentos jurídicos a favor e contra estas medidas, bem como os seus possíveis impactos económicos e sociais.



Outro tema que mereceu a nossa atenção neste trimestre foi a possibilidade de migração de processos da jurisdição comum para a arbitragem tributária, na sequência da entrada em vigor da Lei n.º 67/2023, de 15 de outubro, que alterou o regime jurídico da arbitragem em matéria tributária, previsto no Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro. Esta lei veio introduzir a possibilidade de as partes, em qualquer fase do processo judicial, acordarem na submissão do litígio à arbitragem tributária. Esta novidade legislativa visa promover a celeridade, a eficácia e a especialização da justiça tributária, bem como reduzir a pendência dos tribunais administrativos e fiscais. Contudo, também suscita questões de ordem prática e jurídica. Neste sentido, apresentamos um artigo que procura esclarecer as principais dúvidas e desafios que esta possibilidade de migração coloca aos contribuintes e à administração tributária.

A Equipa da Cuatrecasas acompanha, assim, os temas da atualidade e as tendências em matéria de tributação fiscal e parafiscal, apresentando os seguintes artigos de opinião nesta edição:

- Fernando Lança Martins e Cristiana Marques Aparício escrevem sobre a tributação agravada dos bens imóveis situados em Portugal;
- Filipe Duarte Geada aborda a possibilidade de remessa dos processos tributários pendentes para a arbitragem tributária.

*Serena Cabrita Neto*

Coordenadora da Equipa Fiscal Portugal



# Tributação agravada dos imóveis situados em Portugal: mais uma violação do Direito da União Europeia?

Por Fernando Lança Martins e Cristiana Marques Aparício

## *As taxas agravadas para os bens imóveis situados em Portugal*

A Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, Lei que aprovou o Orçamento do Estado para 2021, introduziu, em sede de IMT e de IMI, taxas agravadas para a aquisição e para a propriedade de bens imóveis situados em Portugal por entidades dominadas ou controladas, directa ou indirectamente, por entidades com domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável. Este regime consagra uma taxa agravada de 10% em sede de IMT (em vez das taxas progressivas gerais de até 7,5%) e uma taxa agravada de 7,5% em sede de IMI (em vez das taxas gerais de até 0,45%).

Uma entidade é dominada ou controlada por uma entidade com domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável se se verificar entre ambas uma «relação de domínio», tal como definida pelo Código das Sociedades Comerciais (“CSC”). Considera-se que a entidade dominante se encontra numa relação de domínio com a entidade dominada se a primeira estiver em condições de exercer, directa ou indirectamente, uma influência dominante sobre a segunda, presumindo-se tal influência se a entidade dominante, directa ou indirectamente:

- Detém uma participação maioritária (i.e., mais de 50%) no capital social da subsidiária;
- Dispõe de mais de metade (i.e., mais de 50%) dos direitos de voto na subsidiária;
- Tem a possibilidade de designar mais de metade (i.e., mais de 50%) dos membros do órgão de administração ou do órgão de fiscalização da subsidiária.

No início 2024, a AT publicou finalmente o primeiro conjunto de informações vinculativas sobre este regime, daí resultando, em síntese, o seguinte:

- Este regime abrange as jurisdições com um regime fiscal mais favorável incluídas na Portaria n.º 150/2004, de 13 de Fevereiro, as quais diferem e são significativamente mais do que as que resultam da lista da União Europeia de jurisdições não cooperantes para efeitos fiscais;
- Os critérios para determinar a existência de relação de domínio consistem em presunções relativas, que podem ser ilididas se, tendo em conta todos os factos e circunstâncias, a entidade presumivelmente dominante não tiver, na realidade, capacidade para exercer uma influência dominante sobre a entidade presumivelmente dominada;
- As presunções estabelecidas no CSC não são exaustivas e outras circunstâncias podem determinar o domínio ou o controlo;
- O termo «entidade dominante» deve ser interpretado de forma ampla, abrangendo pessoas singulares e fundos de investimento, ainda que os critérios para aferir a existência de uma relação de o domínio estejam previstos no CSC, tendo as sociedades no seu âmbito de aplicação.



## A (in)compatibilidade com o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia?

O regime de tributação agravada em sede de IMT e IMI torna o investimento imobiliário estrangeiro mais oneroso apenas em função da residência da entidade que domina ou controla o adquirente ou o proprietário dos bens imóveis. Assim, de acordo com a jurisprudência consolidada do Tribunal de Justiça da União Europeia (“TJUE”), ao restringir e discriminar o investimento imobiliário não residente, este regime pode enquadrar-se no âmbito da liberdade circulação de capitais.

À luz da liberdade de circulação de capitais, em regra, são proibidas todas as restrições às operações entre Estados-Membros e às operações entre Estados-Membros e Países terceiros. Contudo, uma restrição poderá ser excepcionalmente admitida se encontrar justificação num motivo imperioso de interesse geral – i.e., a «*rule of reason*».

Com base nos trabalhos preparatórios da legislação que suporta esta tributação agravada, a AT poderá tentar justificar o regime na necessidade de prevenir a evasão fiscal (aleadamente) decorrente de estruturas dominadas ou controladas por entidades com domicílio fiscal em jurisdições com um regime fiscal mais favorável, nomeadamente o diferimento ou a ausência de tributação dos rendimentos atribuídos a tais entidades. Contudo, este regime acaba por não superar o teste da proporcionalidade, que exige que qualquer restrição à livre circulação de capitais seja adequada, necessária e razoável.

Desde logo, este regime parece assentar numa presunção inilidível: as estruturas societárias controladas por entidades com domicílio em jurisdições com regime fiscal mais favorável têm por objectivo a obtenção de vantagens fiscais. Por um lado, as taxas agravadas aplicam-se mesmo que a estrutura accionista não vise ou permita a obtenção de uma vantagem fiscal. Por outro lado, o agravamento das taxas do IMT e do IMI dificilmente será o meio adequado para prevenir o diferimento ou a evasão do imposto sobre o rendimento, como era pretendido pelos trabalhos preparatórios legislativos. Por fim, este regime não só parece irrazoável face aos seus objectivos anunciados, na medida em que as taxas agravadas são aumentadas em 33% e 1567% face às taxas máximas gerais, como parece desnecessário, pois pode aplicar-se a contribuintes dominados por entidades estabelecidas em jurisdições que, apesar de constarem da lista portuguesa de jurisdições com um regime fiscal mais favorável, já celebraram acordos para a troca de informações em matéria fiscal.

Em síntese, o regime da tributação agravada dos bens imóveis situados em Portugal suscita sérias dúvidas quanto à respectiva compatibilidade com o Direito da União Europeia. Apesar disso, antecipa-se que a AT continue a aplicar as taxas agravadas, abrangendo também os investimentos que se enquadram no âmbito da livre circulação de capitais. Cabe, portanto, aos contribuintes verificar as suas estruturas de investimento com bens imóveis portugueses e contestar a legalidade de quaisquer liquidações de imposto baseadas neste regime perante os órgãos jurisdicionais, com vista a recuperar qualquer imposto pago em excesso e, em última instância, obrigar a AT a cumprir o Direito da União Europeia.



## A renovada possibilidade de remessa dos processos tributários pendente para a arbitragem tributária

Por Filipe Duarte Geadá

A Lei n.º 82/2003, 29 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para este ano de 2024<sup>1</sup> (“LOE 2024”) reintroduziu a possibilidade de remeter para a arbitragem tributária a apreciação de processos que se encontrem pendentes junto dos tribunais tributários desde o final do ano de 2021.

Estando em causa uma transferência de processos, o uso desta faculdade implica que o pedido e a causa de pedir do processo se mantenham inalterados (podendo o pedido, todavia, ser objeto de redução), que tenha sido requerida a extinção da instância junto do tribunal tributário e, bem assim, que a escolha dos árbitros não possa ser feita pelas partes.

Esta é uma medida transitória, a vigorar até 31 de dezembro de 2024, que não é, todavia, nova. Na verdade, já no passado – concretamente, logo no início da arbitragem em matéria tributária no ano de 2011, e, mais tarde, no ano de 2019 – tivemos consagrada a possibilidade, também aí extraordinária, de fazer transitar os processos pendentes para a arbitragem tributária. Os números estatísticos disponíveis mostram, todavia, que tal medida acabou por não ter grande adesão à data, tendo sido então transferidos para a arbitragem tributária não mais do que cerca de 150 processos – um número consideravelmente inferior às expectativas e ao impacto pretendidos para uma medida de descongestionamento dos tribunais tributários.

Talvez procurando ultrapassar alguns dos obstáculos encontrados nas anteriores versões, este novo regime previsto na LOE 2024 deixa claro, desde logo, que nas situações em que a decisão arbitral ponha termo ao processo transferido com fundamento em incompetência do tribunal arbitral, o processo será remetido ao tribunal tributário de origem e aí prosseguirá os seus termos, no estado em que se encontrava anteriormente à remessa para a arbitragem tributária.

Esta precisão feita no novo regime é de louvar, na medida em que todos conhecemos a especial propensão da AT para, em face do âmbito mais limitado da arbitragem em matéria tributária, invocar diferentes exceções relativas à incompetência do tribunal arbitral que podem acabar, por vezes, por obstar ao conhecimento do mérito da pretensão do contribuinte. Nessa situação, o regime agora em vigor é claro no sentido de o processo retomar o seu curso no tribunal de origem, como que renascendo após a extinção da instância.

Outra novidade da medida agora em vigor é a possibilidade de transferir litígios tributários pendentes de valor superior a 10 milhões de euros, ultrapassando, assim, o limite da vinculação da AT à jurisdição dos tribunais arbitrais (sem que tenha sido, contudo, alterada a Portaria de vinculação respetiva).

Desta possibilidade decorrem dois efeitos curiosos: (i) o primeiro é a coexistência, durante o presente ano, de diferentes regras quanto ao valor máximo admitido para os litígios arbitrais tributários, variando consoante o processo tenha sido instaurado, *ab initio*, junto do tribunal arbitral ou tenha sido transferido de um tribunal tributário; (ii) o segundo, mais peculiar, é a introdução no âmbito da arbitragem tributária da possibilidade de recurso ordinário nestes processos de valor

<sup>1</sup> Para mais informação aconselhamos a análise do nosso [Guia Para o Orçamento do Estado de 2024](#)



superior a 10 milhões de euros que tenham sido remetidos ao abrigo deste regime, tal como existiria se o litígio tivesse permanecido sob apreciação nos tribunais tributários.

Na prática, esta possibilidade de recurso ordinário nos litígios de valor superior a 10 milhões de euros aproxima o tribunal arbitral de uma primeira instância judicial que irá proferir uma decisão no prazo de, tendencialmente, seis meses. Esta circunstância poderá, pois, facilitar a opção de remeter ou não o processo para a arbitragem tributária até ao final do presente ano.

---

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

©2024 CUATRECASAS

All rights reserved.

This document is a compilation of legal information prepared by Cuatrecasas. The information and comments included in it do not constitute legal advice.

Cuatrecasas owns the intellectual property rights over this document. Any reproduction, distribution, assignment or any other full or partial use of this legal flash is prohibited, unless with the consent of Cuatrecasas



IS 713573