

FISCAL

Newsletter

2.º Trimestre 2020

Índice

Editorial

I. Orçamento do Estado Suplementar para 2020: um olhar sobre a (diferente) abordagem do Governo

II. Tributação Autónoma – Despesas de Representação

III. Legislação





EDITORIAL

Com a chegada de mais um verão, é tempo de balanço deste segundo trimestre do ano, em que o Governo continuou a responder com diversas medidas à situação de crise gerada pela pandemia de Covid-19.

Temos vindo a dar-vos conta destas medidas, algumas delas na área fiscal, através das nossas publicações, cuja síntese pode ser consultada [aqui](#).

Depois de no final de março termos assistido à aprovação do Orçamento do Estado para 2020 - ferido de morte à nascença por ter assentado num cenário macroeconómico prévio à pandemia -, este trimestre terminou com a discussão no Parlamento do Orçamento do Estado Suplementar para 2020.

Sem perder o objetivo das primeiras medidas de combate à pandemia (alívio imediato da tesouraria das empresas), este diploma contém um conjunto de medidas fiscais de alcance mais profundo, centradas na tributação das empresas, com destaque para as que visam potenciar a utilização dos prejuízos fiscais neste contexto de crise e para a alteração do cálculo dos pagamentos por conta relativos ao exercício de 2020.

Na ótica da receita, de salientar a imposição de um novo adicional de solidariedade ao setor bancário, que acresce, assim, à já existente Contribuição para o Setor Bancário, e que suscitou, naturalmente, diversas críticas do setor.

Estas medidas são brevemente apresentadas num dos textos que os convidamos a ler nesta edição da nossa Newsletter.

Como tivemos oportunidade de referir no trimestre passado, o Governo apresentara no Parlamento, no passado dia 30 de janeiro, a Proposta de Lei n.º 11/XIV de transposição da Diretiva (UE) 2018/822, de 25 de maio (vulgarmente denominada por “DAC6”), da qual resulta uma nova obrigação de comunicação de operações à Autoridade Tributária e Aduaneira.

A versão final do diploma veio a ser aprovada pelo Parlamento no passado dia 28 de maio, tendo já sido objeto de promulgação pelo Presidente da República, aguardando-se a sua publicação em Diário da República e a sua entrada em vigor.

Conforme demos nota, os Estados-Membros deveriam ter transposto a Diretiva para a legislação nacional até 31 de dezembro de 2019, estando obrigados aplicar as novas regras a partir de 1 de julho de 2020.

Por outro lado, estabelece-se um regime transitório especialmente exigente quanto à comunicação de mecanismos transfronteiriços já disponíveis (que não abrange mecanismos exclusivamente internos), que determina a obrigação de comunicação até 31 de agosto de 2020 de qualquer mecanismo transfronteiriço cujo primeiro passo de aplicação tenha ocorrido ou venha a acorrer no período compreendido entre 25 de junho de 2018 e 30 de junho de 2020.

Não obstante, tendo em conta o impacto da pandemia na atividade de todos intervenientes ao longo dos últimos meses (autoridades fiscais, empresas e intermediários), foi acordado no seio da União Europeia conferir aos Estados membros a opção de adiarem, por um período de seis meses, o cumprimento das obrigações de comunicação e troca de informações impostas pelo novo regime.

Tanto quanto sabemos, e à semelhança do que já anunciaram outros Estados membros, é expectável que o Governo português venha a exercer a referida opção.

Ainda a merecer referência, a promulgação pelo Presidente da República, no passado dia 26 de junho, do Decreto da Assembleia da República que altera o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, transpondo parcialmente a Diretiva (UE) 2016/1164 do Conselho, de 12 de julho, no que respeita às assimetrias híbridas (Diretiva Anti Elisão Fiscal vulgarmente conhecida por “ATAD”).



Este novo diploma, entretanto, já publicado em Diário da República (Lei nº 24/2020, de 6 de julho), introduz um conjunto de regras sem precedente na legislação fiscal portuguesa que visa neutralizar os efeitos de assimetrias híbridas.

Estas resultam de diferenças na qualificação jurídica de determinados pagamentos (instrumentos financeiros), ou, das entidades, revelando-se na interação entre os ordenamentos jurídicos de duas jurisdições.

O efeito de tais assimetrias é, muitas vezes, uma dupla dedução (ou seja, dedução em ambos os Estados) ou a dedução dos rendimentos num Estado sem inclusão na base tributável do outro. Trata-se, sem dúvida, de temática da maior relevância a que voltaremos em breve.

O legislador aproveitou, também, a oportunidade, para corrigir a regra de limitação da dedutibilidade dos gastos de financiamento líquidos estabelecida no artigo 67.º número 11 do Código do IRC, que a Comissão Europeia considerou desconforme ao artigo 4.º da Diretiva ATAD, tendo instado Portugal a proceder à respetiva alteração.

Com efeito, Portugal fez uso da possibilidade conferida pela Diretiva de isentar as empresas financeiras das regras de limitação da dedução dos encargos de financiamento. Contudo, a Comissão considerou que Portugal excedeu o âmbito da isenção autorizada, aplicando-a, também, a entidades de titularização, que não são consideradas «empresas financeiras» para efeitos da ATAD.

Termino convidando-os à análise das temáticas que selecionámos este trimestre, esperando que os meses que se avizinham nos tragam novas oportunidades de reflexão conjunta.

Diogo Ortigão Ramos

I. ORÇAMENTO DO ESTADO SUPLEMENTAR PARA 2020: UM OLHAR SOBRE A (DIFERENTE) ABORDAGEM DO GOVERNO

As novas medidas fiscais a implementar através do Orçamento do Estado Suplementar para 2020 constam da ordem do dia em qualquer discussão sobre o rumo da fiscalidade portuguesa no futuro próximo.

Desde cedo se percebeu que a aprovação de medidas extraordinárias para fazer face ao impacto económico gerado pela pandemia COVID-19 era uma inevitabilidade. Efetivamente, o efeito da pandemia que levou ao Estado de Emergência decretado pelo Presidente da República no dia 18 de março, que vigorou até 2 de maio, seguindo-se a passagem para o Estado de Calamidade, culminou, como não poderia deixar de ser, com consequências negativas a nível económico e social. Durante este período, as medidas implementadas focaram-se na liquidez dos sujeitos passivos e na simplificação de procedimentos.

Com o Orçamento do Estado Suplementar para 2020, e sem perder o foco na liquidez, parece haver uma intenção do Governo visivelmente mais direcionada para a tão esperada retoma económica.

Em primeira nota, destacamos que, ao contrário de anos anteriores, as medidas fiscais não acarretam, na sua maioria, consequências diretas para as pessoas singulares. Efetivamente, não foram criados benefícios fiscais em sede de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (“IRS”), nem tão pouco novos escalões de IRS ou mesmo adicionais de solidariedade para suportar a dívida pública.

Ao invés, o Orçamento do Estado Suplementar para 2020 adota uma postura de apoio às empresas, nomeadamente em sede de reporte de prejuízos fiscais, onde se prevê: i) a suspensão de contagem do prazo de reporte de prejuízos durante os períodos de



2020 e 2021; ii) o alargamento do prazo de reporte de 5 para 10 anos, bem como o alargamento do limite de dedução de 70% para 80%, quando estejam em causa prejuízos fiscais de 2020 e 2021.

Adicionalmente, no contexto do aumento das reestruturações empresariais que expectavelmente irão ocorrer, são ainda previstas medidas como i) não aplicação do limite à dedução dos prejuízos fiscais, no âmbito de uma operação de fusão ao abrigo do regime de neutralidade fiscal; e ii) regime especial de transmissão de prejuízos fiscais aplicável aos adquirentes de entidades consideradas empresas em “dificuldade” (no qual é permitido a transmissão de prejuízos fiscais gerados por PME e respetiva dedução na esfera da sociedade adquirente, na proporção da sua participação no capital social).

Estabelece-se ainda uma prorrogação dos prazos de pagamento aplicável a devedores que estejam a cumprir um plano prestacional autorizado pela Autoridade Tributária e Aduaneira ou pela Segurança Social nos termos de plano de recuperação aprovado no âmbito de processo de insolvência, processo especial de revitalização, processo especial para acordo de pagamento ou acordo sujeito ao regime extrajudicial de recuperação de empresas.

É também previsto um ajustamento nas regras de pagamentos por conta, tanto em sede de IRS como em Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), no qual, em função da atividade registada, aplicar-se-á uma limitação parcial ou total ao 1.º e 2.º pagamento por conta de 2020.

Adicionalmente, prevê-se reinstituir o Crédito Fiscal Extraordinário de Investimento, criando uma dedução para as despesas de investimento realizadas no segundo semestre de 2020 e no primeiro semestre de 2021, desde que cumpridos alguns requisitos, como a obrigação de manutenção de postos de trabalho durante um período de três anos.

Por fim, é criado um novo adicional de solidariedade ao setor bancário, juntando-se à já existente Contribuição para o Setor Bancário. O objetivo deste adicional passa por auxiliar o Estado na resposta

pública à atual crise, através da sua consignação ao Fundo de Estabilização Financeira da Segurança Social.

Contudo, é de salientar a justificação do governo para a criação de (mais) um adicional ao setor bancário: efetivamente, para o Governo, este adicional surge por forma a compensar o facto de a generalidade dos serviços e operações financeiras estarem isentas de Imposto sobre o Valor Acrescentado (“IVA”), visando assim aproximar-se a carga fiscal suportada pelo setor bancário à que onera os demais setores.

Do exposto, como antecipado, é de salientar o facto de o Orçamento do Estado Suplementar para 2020 não incidir particularmente sobre as pessoas singulares (tanto numa perspetiva de benefícios fiscais, como de agravamento da carga fiscal), abrindo espaço para a retoma da economia por via do consumo, bem como apostando em apoios ou benefícios fiscais às empresas, ao invés de uma opção mais conservadora e austera. Contudo, cumpre questionar se as medidas fiscais anunciadas serão suficientes para fazer face à crise económica provocada por esta pandemia, ou, se pelo contrário, o Governo será obrigado a anunciar novas medidas fiscais e, nesta perspetiva, a olhar também de forma direta para as pessoas singulares.

Ademais, não poderíamos deixar de comentar o motivo invocado pelo Governo, como justificação para a criação do adicional de solidariedade ao setor bancário. Desde logo, porque como é por demais consabido a isenção de IVA em causa é uma isenção obrigatória que resulta do Direito Comunitário e que abrange não só o setor bancário como também o setor segurador, sendo certo que este último setor ficou excluído deste agravamento da carga fiscal. Por outro lado, é ainda de notar que as atividades do setor bancário estão sujeitas a outros impostos, com particular incidência a Imposto do Selo.

É um facto que este Governo adotou uma postura diferente, em prole dos contribuintes, todavia cumpre questionar: ficaremos por aqui? Serão estas



medidas demasiado otimistas para a crise económica que enfrentaremos?

Aguardaremos pelo resultado final após a tão esperada retoma da economia portuguesa, por forma a avaliar se a aposta do Governo foi bem-sucedida.

Ana Helena Farinha
Diogo Gonçalves Dinis

II. TRIBUTAÇÃO AUTÓNOMA – DESPESAS DE REPRESENTAÇÃO

No passado dia 7 de maio de 2020, o Tribunal Central Administrativo Sul proferiu acórdão no âmbito do processo n.º 1374/08.0BELRS, pronunciando-se sobre a interpretação do conceito de despesas de representação.

Uma das questões ali levantadas era a de saber se as despesas suportadas pelo sujeito passivo com a aquisição de dois “business lounge” num estádio, com o objetivo de incentivar o aumento do número de vendas dos seus concessionários / clientes, estariam sujeitas a Tributação Autónoma (em concreto, estava em causa a atribuição de bilhetes para os jogos do Euro 2004 mediante o cumprimento de determinados objetivos de vendas).

De acordo com o disposto no n.º 7 do artigo 88.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“CIRC”), estão sujeitas a Tributação Autónoma as despesas de representação, “considerando-se como tal, nomeadamente, as despesas suportadas com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou a fornecedores ou ainda a quaisquer outras entidades”.

Tal como resulta do aresto em análise, a sujeição a Tributação Autónoma visa onerar os sujeitos passivos que incorram em determinados gastos que

se encontram na zona de intersecção entre fins empresariais e fins pessoais e que sejam suscetíveis de serem utilizados para remunerar terceiros (sem que estes sejam tributados).

Dada a amplitude da redação da norma e a relevante finalidade subjacente à mesma, o conceito tem sido objeto de densificação por parte da doutrina e da jurisprudência.

Na perspetiva propugnada pela Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”) tanto em sede administrativa, como em sede judicial, “o conceito de despesas de representação engloba as verbas destinadas a representar uma empresa junto de terceiros e frequentemente são abonadas aos sócios-gerentes, administradores, diretores, gerentes e outros”.

Não obstante, a AT considera que, quando este tipo de despesas esteja comprovadamente associado a eventos promocionais, as mesmas assumirão a natureza de despesas de publicidade, aceites como gastos fiscalmente dedutíveis e não sujeitos a Tributação Autónoma.

No presente caso, porém, a AT considerou que, pese embora a natureza promocional das despesas e a sua consideração como gasto fiscalmente dedutível, não poderiam as mesmas deixar de estar sujeitas a Tributação Autónoma por subsunção direta na referida norma de sujeição.

Por sua vez, o Tribunal esclareceu que “são despesas de representação aquelas cuja finalidade é a de representar uma determinada sociedade onde ela não se encontra”, concluindo que “nem todos os encargos suportados com receções, refeições, viagens, passeios e espetáculos oferecidos no País ou no estrangeiro a clientes ou fornecedores ou ainda a quaisquer outras pessoas ou entidades são necessariamente despesas de representação, porquanto tem de lhes estar subjacente a finalidade de tais despesas, ou seja, a representação da sociedade onde ela não se encontra.”

Aqui chegados, o Tribunal deu mais um passo em frente, referindo que “se um determinado custo, com viagens, passeios, espetáculos, etc., tiver natureza



promocional, afasta-se a sua qualificação como despesa de representação, justamente por lhe estar inerente a tal finalidade promocional.”

De acordo com este entendimento, e segundo o Tribunal, devem ficar excluídas do conceito de despesas de representação aquelas que sejam suportadas em eventos de promoção do sujeito passivo, junto de clientes e/ou fornecedores, em face da finalidade promocional.

Assim, não obstante não tenha concretizado o que se deverá entender por “*representação da sociedade onde ela não se encontra*”, nem tenha chamado à discussão a letra do número 7 do artigo 88.º do CIRCI, cremos que o Tribunal pretendeu ir mais longe, admitindo que não se justifica a sujeição a Tributação Autónoma, quando estejam em causa despesas promocionais suportadas com entidades com as quais o sujeito passivo tenha uma relação comercial, e, como tal, se encontrem indubitavelmente dentro do escopo empresarial.

Em suma, o Tribunal concluiu que apesar de determinadas despesas serem subsumíveis, pela literalidade da norma, como despesas de representação, elas só poderão ser assim qualificadas e sujeitas a tributação autónoma, quando incorridas para a representação do sujeito passivo onde ele ainda não se encontre representado (referir-se-á, por exemplo, a despesas suportadas com potenciais clientes?), devendo ainda aferir-se a respetiva natureza promocional.

Assim, à luz do entendimento refletido neste Acórdão, estas despesas podem ou não ser qualificadas como despesas de representação conforme o destino que lhes seja conferido. Importante será, nestes casos, que o sujeito passivo seja capaz de justificar estas despesas e o destino das mesmas, por forma a garantir, por um lado, a aceitação fiscal do custo e, por outro, a não sujeição a Tributação Autónoma.

Sublinhe-se em todo o caso que o entendimento do Tribunal neste Acórdão contrasta com a tradicional posição da AT e com a jurisprudência dos tribunais

superiores no que se refere à sujeição a Tributação Autónoma de outro tipo de despesas.

Se, por um lado, há margem para discussão sobre a qualificação como despesas de representação em função do destino que lhes é conferido, por outro lado, não tem sido assim relativamente a outro tipo de despesas, como sejam os encargos associados aos veículos ligeiros de passageiros.

Efetivamente, no caso dos encargos associados a veículos ligeiros de passageiros, e com exceção dos casos em que os mesmos se destinem a ser alugados no exercício normal da atividade ou que a utilização seja tributada em Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, os mesmos são sempre sujeitos a Tributação Autónoma, independentemente do carácter empresarial que possa estar subjacente aos encargos em questão.

Neste contexto, embora a fundamentação da decisão merecesse uma análise mais aprofundada, é importante destacar o reforço da perceção finalística da norma de sujeição encetada pelo Tribunal, limitando-a a situações em que as despesas são incorridas sem qualquer contrapartida (isto é, em que não existe, por exemplo, a finalidade promocional analisada no acórdão) e que sejam marcadas pelo carácter de representação da entidade que as suporta.

Não obstante, firmando-se a orientação afirmada pelo Tribunal Central Administrativo neste Acórdão, e vindo a ser seguida em futuros processos análogos, poderá permitir desonerar os contribuintes que suportam este tipo de encargos com o intuito de estimular o número de vendas junto dos clientes habituais e que, nessa medida, não deveriam ser fiscalmente penalizadas em sede de Tributação Autónoma.

Ricardo Codeço
Cátia Reis Andrade



III. LEGISLAÇÃO

Ministério das Finanças

Portaria n.º 88-A/2020, de 6 de abril

- > Aprova as instruções de preenchimento da Declaração Mensal de Remunerações a vigorar no ano de 2020 e seguintes

Presidência do Conselho de Ministros

Decreto-Lei n.º 13/2020, de 7 de abril

- > Altera o regime legal de certificação electrónica de micro, pequenas e médias empresas, simplificando-o e passando, entre outras modificações, a sancionar com nulidade a certificação indevidamente atribuída em virtude de factos inverídicos ou inexistentes

Presidência do Governo Regional dos Açores

Decreto Regulamentar Regional n.º 9/2020/A, de 9 de abril

- > Estabelece o regime jurídico da concessão dos apoios financeiros a obras de reabilitação, reparação e beneficiação de edifícios ou de fracções, para habitação própria permanente ou para arrendamento, no âmbito do Programa «Casa Renovada, Casa Habitada»

Ministério das Finanças e da Modernização do Estado e da Administração Pública

Portaria n.º 98/2020, de 20 de abril

- > Cria a Direção de Serviços de Apoio e Defesa do Contribuinte, à qual competirá, designadamente, assegurar o apoio ao exercício dos direitos de defesa por parte dos contribuintes

Ministério dos Negócios Estrangeiros

Aviso n.º 23/2020, de 20 de maio

- > Anuncia a entrada em vigor do Acordo entre a República Portuguesa e a República de Angola sobre Promoção e Proteção Recíproca de Investimentos

Ministério da Justiça

Portaria n.º 121/2020, de 22 de maio

- > Estabelece o dia 1 de setembro para a entrada em funcionamento dos juízos especializados dos tribunais administrativos e fiscais



Contactos

Cuatrecasas, Gonçalves Pereira & Associados,
Sociedade de Advogados, SP, RL
Sociedade profissional de responsabilidade
limitada

Lisboa
Praça Marquês de Pombal, 2 (e 1-8º)
1250-160 Lisboa | Portugal
Tel. (351) 21 355 3800 | Fax (351) 21 353 2362
cuatrecasasportugal@cuatrecasas.com
www.cuatrecasas.com

Porto
Avenida da Boavista, 3265 - 5.1
4100-137 Porto | Portugal
Tel. (351) 22 616 6920 | Fax (351) 22 616 6949
cuatrecasasporto@cuatrecasas.com
www.cuatrecasas.com

A Cuatrecasas criou a [Task Force Coronavírus](#), uma equipa multidisciplinar que analisa em permanência a atual situação de crise emergente da pandemia de COVID-19. Poderá contactá-la através do email TFcoronavirusPT@cuatrecasas.com. Através do nosso [website](#), poderá também ler as [publicações](#) ou inscrever-se nos [webinars](#) que realizamos sobre questões jurídicas suscitadas pela pandemia e sobre as medidas aprovadas para a mitigar. No nosso website encontrará ainda essas publicações em [inglês](#) e em [espanhol](#).

© Cuatrecasas, Gonçalves Pereira & Associados, Sociedade de Advogados, SP, RL 2020.

É proibida a reprodução total ou parcial. 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.

Informação sobre o tratamento dos seus dados pessoais

Responsável pelo Tratamento: Cuatrecasas, Gonçalves Pereira & Associados, Sociedade de Advogados, SP, RL ("Cuatrecasas Portugal").

Finalidades: gestão da utilização do website, das aplicações e/ou da sua relação com a Cuatrecasas Portugal, incluindo o envio de informação sobre novidades legislativas e eventos promovidos pela Cuatrecasas Portugal.

Legitimidade: o interesse legítimo da Cuatrecasas Portugal e/ou, quando aplicável, o próprio consentimento do titular dos dados.

Destinatários: terceiros aos quais a Cuatrecasas Portugal esteja contratualmente ou legalmente obrigada a comunicar os dados, assim como a empresas do seu grupo.

Direitos: aceder, retificar, apagar, opor-se, pedir a portabilidade dos seus dados e/ou limitar o seu tratamento, conforme descrevemos na informação adicional.

Para obter informação mais detalhada, sobre a forma como tratamos os seus dados, acesse à nossa [política de proteção de dados](#).

Caso tenha alguma dúvida sobre a forma como tratamos os seus dados, ou caso não deseje continuar a receber comunicações da Cuatrecasas Portugal, pedimos-lhe que nos informe através do envio de uma mensagem para o seguinte endereço de e-mail data.protection.officer@cuatrecasas.com