

# NEWS

## FISCAL

### Índice

Contra-ordenações fiscais	1
Fundos e Sociedades de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional	2
IRC – Despesas de Representação	3
Notícias Fiscais	3/4
Calendários Fiscais	4

Perante a crise dos mercados financeiros e os seus reflexos na economia em geral, o Governo tem vindo a salientar a necessidade de se promover a eficiência e a competitividade das empresas portuguesas, nomeadamente no que se refere às Pequenas e Médias Empresas (PME). Neste sentido, é com alguma perplexidade que tomámos conhecimento de algumas das recentes medidas em sede fiscal, como é o caso da alteração ao artigo 114.º do Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT), introduzida pelo Orçamento do Estado para 2009.

Nos termos daquela alteração, passarão a ser puníveis como falta de entrega da prestação tributária, entre outras, *a falta de entrega, total ou parcial, ao credor tributário do imposto devido que tenha sido liquidado ou que devesse ter sido liquidado em factura ou documento equivalente*.

A este respeito, pese embora o Ministério das Finanças e da Administração Pública ter esclarecido que estará em causa tão-somente a clarificação do escopo do artigo 114.º do RGIT, é nossa convicção que estamos perante uma verdadeira ampliação do âmbito daquela norma, a qual configura um lamentável retrocesso na neutralidade que se havia previamente reforçado no que tange ao regime sancionatório aplicável em sede de IVA.

Com efeito, perante a distorção económica que decorria do regime anterior (previsto no artigo 95.º do Código do IVA), optou o legislador fiscal pela sua revogação, através da Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho. Daí que a punição dos sujeitos passivos de IVA pela não entrega do imposto se encontre hoje restringida às situações em que não seja entregue o imposto efectivamente recebido (e não meramente liquidado em factura ou documento equivalente, como ocorria no regime anterior), aliás como recentemente confirmou o Supremo Tribunal Administrativo (*vide* Acórdãos de 28 de Maio de 2008, Processo n.º 279/08 e de 29 de Outubro de 2008, Processo n.º 479/08), ao afirmar expressamente que aquela norma *não abrange na sua previsão situações em que o imposto que deve ser entregue não está em poder do sujeito passivo, por não ter sido recebido ou retido*.

Assim sendo, consideramos que não está certamente em causa uma mera clarificação

## CONTRA-ORDENAÇÕES FISCAIS

### Alargamento do âmbito da punição da falta de entrega de imposto

Tiago Marreiros Moreira e Francisco Matos

do regime em vigor, tanto mais que o próprio legislador não lhe quis atribuir carácter interpretativo. Na verdade, entendemos estar perante uma opção política de antecipação de receitas do Estado, a expensas da liquidez dos sujeitos passivos de IVA que terão de suportar um imposto (i) que não constitui seu encargo e (ii) que não foi por si efectivamente recebido. Considerando a actual conjuntura económica, não deixa de ser criticável a adopção de um conceito formalista de contra-ordenação que, prejudicando a neutralidade do sistema do IVA, penaliza os meros intermediários e não os “incumpridores de facto” (dado que os adquirentes de bens e serviços continuarão a protelar no tempo o custo efectivo do imposto).

***Na verdade, entendemos estar perante uma opção política de antecipação de receitas do Estado, a expensas da liquidez dos sujeitos passivos de IVA que terão de suportar um imposto (i) que não constitui seu encargo e (ii) que não foi por si efectivamente recebido***

Tiago Marreiros Moreira,

Conceição Gamito,

Joana Domingues,

Rita Magalhães,

Joaquim Pedro

Lampreia, Ricardo

Seabra Moura,

Catarina Belim,

Pedro Manuel,

Francisco Matos e

João Riscado Rapoula

membros da ÁREA FISCAL

da Vieira de Almeida & Associados.



# FUNDOS E SOCIEDADES DE INVESTIMENTO IMOBILIÁRIO PARA ARRENDAMENTO HABITACIONAL

## Uma análise crítica do regime fiscal

Tiago Marreiros Moreira e Francisco Matos

Índice

Introduzido pelo Orçamento de Estado para 2009 (Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro), encontra-se em vigor, desde 1 de Janeiro de 2009, o Regime Especial aplicável aos Fundos de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (FIIAH) e às Sociedades de Investimento Imobiliário para Arrendamento Habitacional (SIIAH).

### I. REGIME JURÍDICO DOS FIIAH

De acordo com as novas regras os FIIAH deverão revestir a forma de fundos fechados de subscrição pública ou de subscrição particular, devendo ser dotados com um activo total mínimo de € 10 milhões no final do primeiro ano após constituição e, quando constituídos com recurso a subscrição pública ter, pelo menos, 100 participantes, cuja participação individual não exceda 20% do valor do activo. Bem assim, o activo dos FIIAH deverá ser constituído em, pelo menos, 75% por imóveis situados em Portugal destinados a arrendamento para habitação permanente. Aos FIIAH é aplicável o Regime Jurídico dos Fundos de Investimento Imobiliário e, subsidiariamente, o Código dos Valores Mobiliários, assumindo, assim, particular relevância o seu regime fiscal.

### II. REGIME FISCAL DOS FIIAH

Em síntese, os benefícios fiscais atribuídos são os seguintes:

- ✓ Isenção de Imposto sobre o Rendimento das pessoas Colectivas ("IRC") aplicável, até 31 de Dezembro de 2020, aos rendimentos de qualquer natureza obtidos pelos FIIAH constituídos entre 1 de Janeiro de 2009 e 31 de Dezembro de 2013;
- ✓ Isenção de Imposto sobre o Rendimento das pessoas Singulares ("IRS") e IRC aplicável aos rendimentos de unidades de participação, excluindo o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação das unidades de participação;
- ✓ Isenção de IMI, enquanto se mantiverem na carteira do FIIAH, aplicável aos prédios urbanos destinados ao arrendamento para habitação permanente;
- ✓ Isenção de IMT nas aquisições, pelos FIIAH, de prédios urbanos ou de fracções autónomas de

prédios urbanos destinados exclusivamente a arrendamento para habitação permanente, bem como de Imposto do Selo devido por quaisquer actos praticados, conexos com a transmissão daqueles prédios ou fracções autónomas.

Uma vantagem do regime aplicável aos FIIAH consiste na isenção de IRC, para além da isenção em sede de IRS, quanto aos rendimentos das unidades de participação, excluindo o saldo positivo entre as mais-valias e as menos-valias resultantes da alienação das unidades de participação. Esta isenção, conjugada com a possibilidade de até 25% do activo dos FIIAH poder ser constituído por imóveis destinados a outros fins que não o arrendamento habitacional poderá constituir um acréscimo de eficiência na implementação de projectos imobiliários.

Aliás, considerando que o regime dos FIIAH impede que estes obtenham mais-valias na alienação dos imóveis destinados a arrendamento para habitação permanente, a rentabilidade dos FIIAH deverá ser potenciada pela gestão eficiente do restante património integrado no fundo.

### III. BENEFÍCIOS ATRIBUÍDOS AOS PROPRIETÁRIOS/ARRENDATÁRIOS

Ficam igualmente isentas de IRS as mais-valias realizadas pelos proprietários originários dos imóveis destinados à habitação própria transmitidos aos FIIAH, quando aqueles proprietários se constituírem arrendatários dos imóveis. A conversão do direito de propriedade em arrendamento garante ainda a titularidade de uma opção de (re)compra até 31 de Dezembro de 2020, a qual beneficiará também de uma isenção de IMT e de Imposto do Selo.

Aqui reside, contudo, uma *nuance* do regime, uma vez que as mais-valias apuradas na venda do imóvel ao FIIAH passam a ser tributadas caso os arrendatários cessem o contrato de arrendamento ou não venham a exercer o direito de opção nos termos previstos no presente regime. Considerando que se encontra prevista a possibilidade de recompra do imóvel em 2020, salientamos que subsistirá, ao longo da vigência do contrato de arrendamento, uma contingência potencial sobre o arrendatário, equivalente ao IRS eventualmente devido em relação àquelas mais-valias,

***Uma vantagem do regime aplicável aos FIIAH consiste na isenção de IRC, para além da isenção em sede de IRS, quanto aos rendimentos das unidades de participação***

tanto mais que se prevê a suspensão dos prazos de caducidade e prescrição até final da relação contratual. Considerando a preocupação manifestada pelo legislador em assegurar que os FIIAH permitissem ou facilitassem a especulação imobiliária, prevê-se o direito dos arrendatários que não exerçam a sua opção de (re)compra, a receber o valor correspondente à diferença entre o valor da alienação futura do imóvel a terceiros e o valor actualizado da aquisição desse mesmo imóvel pelo FIIAH. Criou-se, por esta via, um regime verdadeiramente *sui generis* no ordenamento fiscal português, porquanto não existe qualquer norma de incidência que preveja a tributação de mais-valias "imputadas" a arrendatários dos imóveis transaccionados. Tal situação originará certamente interessantes querelas interpretativas – *maxime*, quanto à possível não tributação daqueles rendimentos. Admitindo-se tal facto, poder-se-á afirmar que o mesmo se contrapõe à potencial tributação das mais-valias decorrentes da alienação inicial (cfr. se referiu acima). Contudo, a verdade é que só casuisticamente se poderá aferir da efectiva *simetria* entre os rendimentos imputados e o imposto liquidado (antevendo-se que raramente essa simetria ocorrerá).

### IV. REGIME FISCAL DAS SIIAH

Por fim, suscita-se a questão de saber como irá ser compatibilizado o regime fiscal aprovado com a lógica empresarial das SIIAH. Nos termos do artigo 105.º do OE 2009, o regime dos FIIAH é aplicável "*com as devidas adaptações, às sociedades de investimento imobiliário que venham a constituir-se ao abrigo de lei especial*". Importa, pois, aguardar pela publicação da lei especial dirigida às SIIAH, as quais se poderão apresentar como uma alternativa interessante, particularmente para os investidores que não pretendam delegar as competências de gestão do seu património imobiliário a uma Sociedade Gestora, como é apanágio do regime dos Fundos de Investimento.

# IRC – DESPESAS DE REPRESENTAÇÃO

## O aumento inconstitucional dos impostos sobre as despesas de representação e os encargos com viaturas

Joaquim Pedro Lampreia

Em plena crise mundial, o legislador decidiu aumentar a carga fiscal sobre as empresas, aumentando as taxas de tributação autónoma incidentes sobre as despesas de representação e os encargos com viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos ou motociclos. Com efeito, a Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro, procedeu à alteração dos Códigos do IRS e do IRC, passando as taxas de tributação autónoma aplicáveis sobre aqueles encargos de 5% para 10%. Esta Lei aumentou também, de 15% para 20%, a taxa de tributação autónoma aplicável aos encargos com viaturas de custo superior a € 40.000, quando suportados por entidades com prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores.

Não nos compete aqui ajuizar da opção política de aumentar impostos num período de grave recessão

económica. No entanto, a opção legislativa de estender este aumento das taxas a todo o exercício de 2008 merece o nosso expresso repúdio. Efectivamente, o artigo 5.º da Lei em causa dispõe que este aumento das taxas produz efeitos desde 1 de Janeiro de 2008. Ora, tendo em conta que esta Lei entrou em vigor a 6 de Dezembro de 2008, a aplicação das novas taxas aos encargos incorridos entre 1 de Janeiro desse ano e esta data, configura, em nossa opinião, uma aplicação retroactiva de um aumento de imposto, o que é proibido pelo artigo 103.º n.º 3 da Constituição da República Portuguesa. Assim, consideramos existirem fortes argumentos para sustentar que as despesas de representação e os encargos com viaturas incorridos entre 1 de Janeiro e 6 de Dezembro de 2008 não podem ser tributados

*Tendo em conta que esta Lei entrou em vigor a 6 de Dezembro de 2008, a aplicação das novas taxas aos encargos incorridos entre 1 de Janeiro desse ano e esta data, configura, em nossa opinião, uma aplicação retroactiva de um aumento de imposto, o que é proibido pelo artigo 103.º n.º 3 da Constituição da República Portuguesa*

pelas novas taxas, por inconstitucionalidade da Lei n.º 64/2008, de 5 de Dezembro. Os sujeitos passivos de IRS e de IRC deverão, pois, ponderar qual a melhor forma, atendendo ao seu caso concreto, de declarar estas situações e reagir contra esta Lei.

Índice

## NOTÍCIAS FISCAIS

Índice

21 de Janeiro

### Declaração de aquisição e/ou alienação de valores mobiliários – Portaria n.º 54/2009

Esta Portaria aprovou o novo modelo de impresso da declaração modelo n.º 4 ou “Declaração de aquisição e/ou alienação de valores mobiliários” e alterou o respectivo meio de entrega. A Modelo 4 deixa de ser apresentada em suporte papel junto de qualquer serviço de finanças, passando a ser efectuada por transmissão electrónica de dados no endereço. O novo modelo de impresso deve ser utilizado a partir de 1 de Junho de 2009.

### Doações de bens imóveis a sociedade

Conforme resulta da Informação Vinculativa proferida no âmbito do processo 1446/08, é entendimento da Administração Tributária que a doação de um bem imóvel por um sócio à sociedade constitui uma variação patrimonial positiva não reflectida no resultado líquido do exercício que concorre para a formação do lucro tributável em sede de IRC da sociedade. Para tal, deverá considerar-se como valor de aquisição o valor de mercado do imóvel, o qual não poderá ser inferior ao valor patrimonial tributário para efeitos de Imposto Municipal sobre os Imóveis.

28 de Janeiro

### Decreto Legislativo Regional n.º 2/2009/M – Regime de Incentivos Fiscais aos Lucros Reinvestidos na Região Autónoma da Madeira

Estabelece o Regime de Incentivos Fiscais aos Lucros Reinvestidos da Região Autónoma da Madeira (RAM), que regulamenta as deduções à colecta relativas aos lucros comerciais, industriais e agrícolas, reinvestidos pelos sujeitos passivos de IRC que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na RAM, em conformidade com o Regulamento (CE) n.º 800/2008, da Comissão, de 6 de Agosto.

29 de Janeiro

### Orçamento suplementar

O Governo apresentou o Orçamento suplementar, que altera a Lei do Orçamento do Estado para 2009, e que prevê um conjunto de medidas e incentivos fiscais designado por Regime Fiscal de Apoio ao Investimento realizado em 2009 (RFAI 2009). Com o Orçamento suplementar pretende-se incentivar o investimento produtivo empresarial, através da introdução de benefícios fiscais em sede de IRC, IMI, IMT e Imposto do Selo.

### TJCE analisa donativos transfronteiriços

Conforme resulta da posição assumida pelo Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (“TJCE”) no processo C-318/07, a legislação de um Estado-Membro não pode restringir a dedutibilidade de donativos feitos a favor de instituições com sede no território de outro Estado-Membro. Com efeito, considera o TJCE que a dedutibilidade de tais donativos deverá ser aceite desde que o contribuinte demonstre que os donativos pagos satisfazem as condições impostas pela legislação do Estado-Membro em que tal dedução deva ser aceite, sob pena de violação da Liberdade de Circulação de Capitais.

5 de Fevereiro

### IVA – A Comissão propõe uma revisão das regras em matéria de facturação

A Comissão Europeia adoptou uma proposta para alterar a Directiva 2006/112/CE no que concerne às regras de facturação. O objectivo da proposta é aumentar a utilização da facturação electrónica, reduzir os encargos sobre as empresas, apoiar as pequenas e médias empresas e ajudar os Estados-membros no combate à fraude. A proposta simplifica, moderniza e harmoniza as regras de facturação no IVA. Elimina em especial os actuais entraves à facturação no comércio electrónico na Directiva do IVA, ao tratar de igual maneira a facturação em papel e electrónica.

continua página 4

6 de Fevereiro

## IVA – Luta contra a fraude fiscal: Comissão propõe medidas para permitir uma melhor cooperação entre autoridades fiscais

A Comissão Europeia adoptou duas propostas, no âmbito da sua estratégia para melhor combater a evasão e a fraude fiscal, para novas directivas. As propostas visam a melhoria da assistência mútua entre os Estados-membros na avaliação e cobrança de impostos pelas autoridades fiscais. Um dos elementos distintivos destas propostas é a hipótese de os Estados-membros não poderem recorrer ao sigilo bancário para negar a cooperação transfronteiriça.

9 de Fevereiro

## IRC – Juros e royalties

Foi publicado o Despacho nº 4727/2009, em que são aprovados os modelos de formulários para efeitos de redução de retenção na fonte de imposto e de reembolso parcial de imposto retido na fonte, relativamente a pagamentos de juros e/ou royalties efectuados entre sociedades associadas de diferentes Estados-membros, ao abrigo da alínea g) do n.º 2 do artigo 80.º e dos artigos 89.º-A e 90.º-A do Código do IRC, bem como da Directiva n.º 2003/49/CE, do Conselho, de 3 de Junho, relativa a um regime fiscal comum aplicável aos pagamentos de juros e royalties efectuados entre sociedades associadas de diferentes Estados membros - modelo n.º 01-DJR e modelo n.º 02-DJR. Os formulários modelos n.ºs 01-DJR e 02-DJR entraram em vigor no dia 10 de Fevereiro – o dia seguinte ao da publicação do despacho.

12 de Fevereiro

## Transmissibilidade de prejuízos Fiscais de Estabelecimento Estável

No âmbito do processo n.º 1645/2005, uma Sociedade não residente para efeitos fiscais com estabelecimento estável localizado em território português questionou a Administração Tributária quanto à transmissibilidade dos prejuízos fiscais por aquele apurados para uma Subsidiária, constituída nos termos da lei nacional, que lhe sucedeu.

Neste contexto, entendeu a Administração Tributária que nestes casos estamos perante uma “transformação de sociedades”, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Código das Sociedades Comerciais, motivo pelo qual é aplicável o correspondente regime fiscal, previsto no artigo 66.º do Código do IRC, desde que observados os pressupostos de identidade económica e jurídica (objecto social e actividade) consagrados no n.º 8 do artigo 47.º do mesmo Código.

## Calendários Fiscais

### Índice

#### ABRIL 2009

Dia	Imposto	Obrigações
13	IVA	Regime mensal - envio da declaração periódica (e seus anexos) referente ao mês de Março de 2009 e pagamento do IVA que seja devido
	Seg. Social	Entrega das contribuições retidas no mês anterior
15	IRS	Entrega da declaração de rendimentos Modelo 3, por transmissão electrónica, pelos sujeitos passivos com rendimentos da Categoria A e H
20	IRS/IRC	Entrega das importâncias retidas no mês anterior
	Selo	Entrega do Imposto do Selo liquidado no mês anterior
30	IRS	Entrega da declaração de rendimentos Modelo 3, por transmissão em papel, pelos sujeitos passivos com rendimentos da Categoria A, B, E, F, G e H
	IMI	Liquidação e pagamento do IMI referente a 2008, na totalidade se igual ou inferior a €250 ou da primeira prestação, se superior

13 de Fevereiro

## Instalação de painéis solares dá benefícios fiscais de 30%

Com a adopção de equipamentos solares térmicos, abrangidos por esta medida, o consumidor beneficiará, em termos médios, de uma redução mensal da factura energética de sua casa, em mais de 20%. Adicionalmente, e além do benefício resultante da forte redução do preço de aquisição deste equipamento, o consumidor usufruirá, no primeiro ano, de benefícios fiscais num montante equivalente a 30% do referido preço.

20 de Fevereiro

## IRS – Não residentes

A Comissão Europeia decidiu intentar uma acção contra Portugal no Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias em virtude das disposições fiscais que obrigam os contribuintes não residentes a nomearem um representante fiscal caso obtenham rendimentos tributáveis em Portugal. A Comissão considera esta disposição incompatível com a livre circulação de pessoas e de capitais garantida pelos artigos 18º e 56º do Tratado CE, bem como pelos artigos 36º e 40º do Acordo EEE.

10 de Março

## Alterações ao SIFIDE

Nos termos do artigo 14.º da Lei n.º 10/2009, de 10 de Março, é alterado o Sistema de Incentivos Fiscais em Investigação e Desenvolvimento Empresarial (“SIFIDE”), passando a dedução à colecta em sede de IRC de 20% para 32,5% das despesas referentes a Inovação & Desenvolvimento. Bem assim, eleva-se de € 750.000 para € 1.500.000, o limite da taxa incremental (i.e. de 50% do acréscimo de despesas realizadas naquele período em relação à média aritmética simples dos dois exercícios anteriores).

#### MAIO 2009

Dia	Imposto	Obrigações
11	IVA	Regime mensal - envio da declaração periódica (e seus anexos) referente ao mês de Abril de 2009 e pagamento do IVA que seja devido
	Seg. Social	Entrega das contribuições retidas no mês anterior
15	IVA	Regime trimestral - envio da declaração periódica (e seus anexos) referente ao primeiro trimestre de 2009 e pagamento do IVA que seja devido
	IRS/IRC	Entrega das importâncias retidas no mês anterior
	Selo	Entrega do Imposto do Selo liquidado no mês anterior
20	IVA	Entrega de declaração Modelo P2 ou Guia Modelo 1074, pelos retalhistas sujeitos ao regime previsto no artigo 60.º do CIVA
29	IRC	Entrega de declaração periódica Modelo 22, por transmissão electrónica de dados

#### JUNHO 2009

Dia	Imposto	Obrigações
12	IVA	Regime mensal - envio da declaração periódica (e seus anexos) referente ao mês de Maio de 2009 e pagamento do IVA que seja devido
15	Seg. Social	Entrega das contribuições retidas no mês anterior
22	IRS/IRC	Entrega das importâncias retidas no mês anterior
	Imp. do Selo	Entrega do Imposto do Selo liquidado no mês anterior
30	IRS/IRC/Imp. do Selo	Entrega da Declaração relativa a Informação Empresarial Simplificada (IES)
	IRC	Entrega dos pedidos de reembolso, por parte dos sujeitos passivos não residentes, relativamente ao imposto suportado no ano anterior (cfr. Decreto-Lei n.º 408/87, de 31 de Dezembro)

Vieira de Almeida & Associados - Sociedade de Advogados, RL | [www.vda.pt](http://www.vda.pt)

Av. Duarte Pacheco, 26 - 1070-110 Lisboa - Portugal | [lisboa@vda.pt](mailto:lisboa@vda.pt)

Av. da Boavista, 3433 - 8º - 4100-138 Porto - Portugal | [porto@vda.pt](mailto:porto@vda.pt)

Calçada de S. Lourenço, 3 - 2º C - 9000-061 Funchal - Portugal | [madeira@vda.pt](mailto:madeira@vda.pt)

Esta Newsletter é de distribuição reservada e não deve ser entendida como qualquer forma de publicidade, pelo que se encontra vedada a sua cópia ou circulação. A informação proporcionada e as opiniões expressas são de carácter geral, não substituindo o recurso a aconselhamento jurídico para a resolução dos casos concretos.