

Divulgação ao abrigo do artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 29/2008, de 25 de Fevereiro

D1 - Utilização de uma sociedade gestora de participação sociais (SGPS) como veículo para a integração de activos no património de uma sociedade residente em território português

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade total ou parcialmente isenta
Ano da comunicação do esquema	2008
Descrição do Esquema e análise	<p>Utilização de uma Sociedade Gestora de Participações Sociais (SGPS) residente em território português para, através da realização de entradas para o capital social, no acto da sua constituição ou do aumento do capital, servir de veículo para a transferência de activos provenientes do estrangeiro.</p> <p>Posteriormente, mediante uma operação de fusão por incorporação da SGPS numa outra sociedade (operacional) residente em território português, aqueles activos são integrados no património desta sociedade (incorporante).</p> <p>A vantagem fiscal pretendida respeita, por um lado, ao imposto do selo, com o aproveitamento da isenção prevista na alínea r)^(*) do n.º 1 do artigo 7.º do CIS e ao IRC, com o aproveitamento do regime de neutralidade fiscal das fusões constante dos artigos 73.º e 74.º do respectivo Código .</p> <p>.....</p> <p>(*) Entretanto, eliminada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes e não residentes em território português
Impostos implicados	IRC e Imposto de Selo
Possibilidades de actuação	Eventual aplicação da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do art. 38.º LGT) ou da cláusula anti-abuso prevista no n.º 10 do artigo 73.º do Código do IRC

D2 – Criação artificial de menos-valias no âmbito do apuramento dos resultados da partilha de uma sociedade

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2008
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade residente em território português apura menos-valias no âmbito da dissolução e partilha de uma sociedade participada residente num Estado membro da União Europeia. Previamente à dissolução e partilha, a sociedade não residente alienou à sociedade mãe, ao valor de mercado, a participação detida em sociedade residente, beneficiando as mais-valias apuradas de um regime de isenção, quer ao abrigo da legislação nacional a que está sujeita, quer, em Portugal, por força de convenção destinada a evitar a dupla tributação ao caso aplicável. Os lucros gerados pela mais-valia quando distribuídos à sociedade-mãe beneficiam do regime consagrado no artigo 51.º do CIRC, que implica a dedução de 50% ou de 100% daqueles rendimentos, consoante seja ou não aplicável o n.º 10 deste preceito. A subsequente liquidação e partilha da sociedade não residente conduz ao apuramento de uma menos-valia, dedutível em 50%, nos termos do n.º 3 do artigo 45.º do CIRC.</p> <p>As vantagens fiscais obtidas de forma abusiva resultam de uma actuação pré-ordenada dirigida ao aproveitamento dos regimes constantes dos artigos 45º, nº3, 51.º, 52.º e 81º do Código do IRC e das convenções destinadas a evitar a dupla tributação.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes e não residentes em território português
Impostos implicados	IRC
Possibilidades de actuação	Eventual aplicação do n.º 10 do artigo 51.º do CIRC ou da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do art. 38.º da LGT)

D3 – Aplicação do regime de eliminação da dupla tributação económica aos lucros distribuídos por sociedade residente em país terceiro mediante a interposição de uma sociedade residente em Estado membro da União Europeia (UE) originando dupla não tributação de lucros distribuídos e o apuramento de menos-valias artificiais

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2008 e 2009
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade residente em território português constitui ou utiliza uma sociedade holding já constituída residente num outro Estado membro da União Europeia (UE), para a qual transfere, a preços de mercado, ou não, uma participação em sociedade com sede fora da UE.</p> <p>A sociedade holding residente na UE beneficia de um regime de tributação mais favorável em sede de impostos sobre o rendimento, designadamente quanto aos dividendos auferidos das suas participadas e não dispõe dos meios humanos e materiais adequados ao exercício do seu objecto social.</p> <p>Assim, a referida holding europeia obtém uma tributação mais favorável aquando da distribuição de dividendos da sua participada residente fora da UE, beneficiando os lucros que subsequentemente são distribuídos para a sociedade residente em Portugal da aplicação do mecanismo de eliminação da dupla tributação económica .</p> <p>As vantagens fiscais pretendidas com a aplicação deste esquema reconduzem-se ao aproveitamento do mecanismo de eliminação da dupla tributação económica constante do artigo 51.º do Código do IRC que, com a interposição de uma sociedade residente em Estado Membro da UE, passa a beneficiar, de forma indirecta, os lucros distribuídos por sociedade residente num país terceiro.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes e não residentes em território português
Impostos implicados	IRC
Possibilidades de actuação	Eventual aplicação do n.º 10 do artigo 51.º do CIRC ou da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do art. 38.º LGT)

D4 – Criação de uma estrutura de financiamento intra-grupo recorrendo a veículos constituídos para o efeito

Tipo de Esquema	Esquema que implica a utilização de entidade sujeita a regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2008 e 2009
Descrição do Esquema e análise	<p>No âmbito de um grupo de sociedades é utilizada uma sociedade instrumental localizada num Estado membro da União Europeia com um regime de tributação dos rendimentos financeiros mais favorável do que o regime nacional, para a obtenção de recursos financeiros, junto do (s)accionista(s), designadamente por via de instrumentos não remunerados, e/ou com recurso ao mercado, havendo neste caso garantia, directa ou indirecta, prestada pelo(s) accionista(s).</p> <p>Os fundos obtidos pela sociedade instrumental são disponibilizados a outras entidades do grupo, com remuneração, permitindo-lhes gerar lucros que podem ser distribuídos à sociedade mãe em Portugal, beneficiando dos mecanismos de eliminação de dupla tributação económica.</p> <p>No conjunto das operações, não se vislumbram motivos económicos extra-fiscais que justifiquem a utilização de tal sociedade, em detrimento do financiamento directo por parte do accionista às entidades do grupo.</p> <p>A operação assim desenhada possibilita, de modo abusivo, que os proveitos obtidos pelo accionista, sob a forma de lucros distribuídos, não sejam tributados em território nacional.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes e não residentes em território português
Impostos implicados	IRC e imposto do selo
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação do n.º 10 do artigo 51.º ou do artigo 63.º do CIRC ou da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do art. 38.º da LGT) ou, ainda, do n.º 1 do artigo 23.º do CIRC, na parte respeitante aos encargos financeiros suportados pelos accionistas para financiar a sociedade instrumental.

D5 – Prestação de garantias através de sucursal financeira exterior constituída na ZFM

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2008
Descrição do Esquema e análise	<p>Prestação de garantias a não residentes sem estabelecimento estável em território português através de sucursal financeira internacional ou de sucursal financeira exterior, beneficiárias de um regime de tributação mais favorável, de instituição de crédito residente em Portugal.</p> <p>A vantagem fiscal abusiva resulta da afectação destas operações a uma sucursal, quando esta não se encontre dotada com fundos próprios adequados à avaliação prévia dos riscos assumidos, tendo como objectivo exclusivo a não tributação dos rendimentos gerados na esfera da respectiva sede.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes e entidades não residentes em território português
Impostos implicados	IRC e imposto do selo
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do art. 38.º LGT) ou do artigo 63.º do CIRC

D6 – Aproveitamento dos benefícios da Directiva 2003/49/CE, do Conselho, de 3 de Junho, em matéria de retenções na fonte sobre *royalties*

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2010
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade (M) residente para efeitos fiscais em jurisdição com um regime fiscal claramente mais favorável, detentora da totalidade do capital social de uma outra entidade, residente para efeitos fiscais em Portugal (F1), é titular, entre outros activos, de direitos de propriedade industrial licenciados à sociedade participada.</p> <p>M pretende transmitir a titularidade dos direitos de propriedade industrial para uma entidade relacionada (F2) igualmente residente para efeitos fiscais na mesma jurisdição.</p> <p>Adicionalmente, F2 é objecto de redomiciliação num Estado Membro da UE, passando, simultaneamente ou não, através de aquisição e/ou subscrição de aumento de capital, a deter uma participação no capital social de F1 não inferior a 25%.</p> <p>As alterações assinaladas têm por objectivo criar as condições para proporcionar aos pagamentos de <i>royalties</i> os benefícios da Directiva 2003/49/CE, do Conselho, de 3 de Junho, traduzidos na retenção na fonte efectuada à taxa de 5% que passará a 0% a partir de 1 de Julho de 2013.</p> <p>Em simultâneo, M beneficia da não sujeição a IRC dos ganhos da operação de alienação da titularidade dos direitos de propriedade industrial.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português, na União Europeia e em jurisdições com regime fiscal privilegiado
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Aplicação do disposto no n.º 6 do artigo 87.º CIRC (disposição anti-abuso de carácter específico) de modo a excluir os <i>royalties</i> da aplicação da Directiva e do artigo 27.º do EBF para o afastamento da isenção das mais-valias obtidas na transmissão de partes sociais.

D7 - Venda de bens seguida da celebração de contrato de locação com o vendedor

Tipo de Esquema	Esquema que implica a utilização de prejuízos fiscais
Ano da comunicação do Esquema	2008
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma empresa residente para efeitos fiscais em Portugal aliena um bem, que utiliza na sua actividade, a uma empresa relacionada residente na União Europeia.</p> <p>Com esta operação apura uma mais valia fiscal que não é tributada pela utilização de prejuízos fiscais reportáveis.</p> <p>Seguidamente, a empresa alienante celebra um contrato de locação sobre esse bem na qualidade de arrendatária, procurando afastar a classificação do contrato de locação como locação financeira e conseqüentemente o regime previsto no número 2 do artigo 25.º do Código do IRC.</p> <p>As vantagens fiscais associadas a estas operações resultam da conjugação do aproveitamento da dedução dos prejuízos fiscais e da potenciação de maiores deduções, tanto na esfera da entidade vendedora (rendas) como da entidade adquirente e locadora (depreciações calculadas eventualmente sobre um valor do bem aumentado).</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português e em outros Estados Membros da União Europeia.
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Poderá ser aplicável o regime previsto no número 2 do artigo 25.º do Código do IRC, caso, designadamente: a natureza do bem assuma características tais que, sem que sejam feitas grandes alterações, apenas o locatário os possa usar; as cláusulas estabelecidas no contrato de locação sejam desconformes com o Princípio de Plena Concorrência previsto no número 1 do artigo 63.º do Código do IRC; ou a operação tenha sido efectuada visando essencialmente a obtenção de vantagens fiscais permitindo ainda o recurso à cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT).

D8 – Operação de aumento de capital de uma sociedade residente realizada previamente à alienação de partes sociais para reduzir a tributação das mais-valias

Tipo de Esquema	Outros esquemas (quando propostos com cláusula de exclusão ou limitação de responsabilidade)
Ano da comunicação do Esquema	2009
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade residente (M), para efeitos fiscais, em Portugal, pretende alienar, a uma entidade não relacionada (A), partes sociais detidas no capital de uma outra sociedade portuguesa (F), sendo as mais-valias obtidas tributáveis em IRC.</p> <p>Com o objectivo de reduzir as mais-valias tributáveis, a sociedade M propõe um aumento do capital social de F, sem prémio de emissão, a subscrever por uma sociedade não residente (NR), de que resulta uma redução da percentagem de capital detida por M em F.</p> <p>Posteriormente, a aquisição das partes sociais, por parte da sociedade A, é efectuada quer a M, quer a NR. Deste modo, uma parte das mais-valias é apurada por uma entidade não residente beneficiando de um regime mais favorável, ao abrigo do artigo 27.º do EBF ou de uma convenção para evitar a dupla tributação.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português e sociedades não residentes
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação do artigo 27.º do EBF, caso a sociedade não residente seja detida, directa ou indirectamente, em mais de 25% por entidades residentes ou da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT)

D9 - Cedência de ramo de actividade para aproveitar a dedução de prejuízos fiscais

Tipo de Esquema	Esquema que implica a utilização de prejuízos fiscais
Ano da comunicação do Esquema	2009
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade (A) cede, a outra sociedade do grupo (B) , um ramo de negócio, que inclui diversos contratos de clientes com duração limitada no tempo.</p> <p>O valor da cessão, correspondente ao valor de mercado, permite à sociedade A obter um lucro tributável, possibilitando-lhe a dedução de prejuízos fiscais que de outro modo caducariam.</p> <p>A sociedade B reconhece um activo que será amortizado ao longo do período de duração dos contratos de clientes. Para a execução dos contratos, a sociedade B, uma vez que não possui estrutura material e humana, subcontrata a sociedade A.</p> <p>A operação assim desenhada possibilita, de modo abusivo, que, por um lado, na sociedade A, os prejuízos fiscais, cuja dedutibilidade estava em vias de caducar, sejam aproveitados, e por outro, na sociedade B, sejam gerados custos através da depreciação do activo cedido.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT)

D10 - Aproveitamento abusivo de convenção para evitar a dupla tributação

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado
Ano da comunicação do Esquema	2010
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma entidade desportiva (D), residente em Portugal, pretende adquirir direitos sobre um jogador a uma sociedade residente (P) no Panamá.</p> <p>De modo a aproveitar, de modo abusivo, do desagravamento fiscal previsto numa Convenção para Evitar a Dupla Tributação (CDT) celebrada por Portugal com outro Estado, na operação é introduzido um terceiro interveniente (T), residente nesse outro Estado, a quem D efectua os pagamentos relativos à aquisição dos direitos.</p> <p>Na realidade, T age apenas na qualidade de fiduciário da sociedade panamiana, sendo remunerada enquanto tal, não constituindo o beneficiário efectivo do rendimento pago por D.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português e sociedades não residentes
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação das cláusulas anti-abuso previstas na CDT ao caso aplicável e/ou a cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT)

D11 - Encargos de financiamento de uma operação de aquisição das partes de capital de uma sociedade suportados pela entidade adquirida

Tipo de Esquema	Esquema que implica a participação de entidade total ou parcialmente isenta
Ano da comunicação do Esquema	2010
Descrição do Esquema e análise	Um grupo multinacional (A) pretendendo adquirir uma sociedade residente em Portugal (F) constitui uma sociedade gestora de participações sociais (M) em Portugal que irá realizar a operação de aquisição e obter o correspondente financiamento junto de uma instituição de crédito. Após a aquisição, e de modo a reduzir, de forma abusiva, o lucro tributável global mediante a dedução dos gastos incorridos com o financiamento, a sociedade M incorpora, através de fusão, a sociedade F , passando a desenvolver a actividade desta última.
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residentes em território português
Impostos implicados	IRC
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação do artigo 23.º do Código do IRC ou da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT)

D12 – Operação de titularização de créditos futuros

Tipo de Esquema	Esquema que implica a utilização de prejuízos fiscais
Ano da comunicação do Esquema	2009
Descrição do Esquema e análise	<p>Uma sociedade realiza uma operação financeira de titularização de créditos futuros.</p> <p>As obrigações emitidas pela entidade que adquiriu os créditos podem ser colocadas junto de uma instituição financeira ou ser subscritas por outra sociedade do grupo.</p> <p>A sociedade obtém, deste modo, a antecipação de receitas futuras que, em simultâneo, são consideradas, apenas para efeitos fiscais, como proveitos ou rendimentos do período de tributação em que a operação teve lugar, sendo acrescidas ao lucro tributável.</p> <p>O aumento do lucro tributável daí resultante não é efectivamente tributado dada a existência de prejuízos fiscais de exercícios anteriores ainda dentro do período de reporte.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedades residente em território português
Impostos implicados	IRC, Imposto do Selo
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT) ou não aplicação do regime fiscal previsto no DL 219/2001, de 4 de Agosto, tendo por referência, independentemente do eventual abuso presente na operação, do regime geral previsto no artigo 18.º do Código do IRC.

D13 – Utilização abusiva da figura da doação

Tipo de Esquema	Esquema que implica a utilização de prejuízos fiscais
Ano da comunicação do Esquema	2009
Descrição do Esquema e análise	<p>Operação mediante a qual os sócios – pessoas singulares – efectuam uma doação de um bem imóvel tendo como beneficiária uma sociedade por quotas que já utilizava o bem no âmbito da sua actividade. O valor de aquisição do imóvel na sociedade é o valor de mercado que não pode ser inferior ao que resulte da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo.</p> <p>A variação patrimonial positiva gerada pela entrada do imóvel na sociedade não é tributada devido à existência de prejuízos fiscais ainda dentro do período de reporte. Por outro lado, a sociedade passa a poder calcular as depreciações do imóvel tendo como base o valor de aquisição. A entrada do imóvel na sociedade, por doação, evitou a sujeição ao IMT.</p> <p>Na esfera dos sócios (pessoas singulares) foi evitado o apuramento de mais-valias tributáveis em IRS.</p> <p>Posteriormente, a sociedade por quotas poderia ser transformada em sociedade anónima e de seguida os sócios procederiam à alienação das acções beneficiando do regime fiscal previsto no Código do IRS ou a sociedade alienaria o imóvel obtendo uma mais-valia de reduzido valor e proporcionando-lhe ainda o benefício de eventuais prejuízos fiscais dedutíveis remanescentes.</p>
Entidades envolvidas no esquema	Sociedade residente em território português.
Impostos implicados	IRS, IRC, IMT e I Selo
Possibilidade de actuação	Eventual aplicação da cláusula geral anti-abuso (n.º 2 do artigo 38.º da LGT).