

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CDT Ucrânia

Artigo: 7º e 12º CDT Ucrânia

Assunto: Tributação dos rendimentos auferidos por uma empresa portuguesa sediada no Funchal pela locação de uma aeronave a uma empresa ucraniana

Processo: 11014/2018, Despacho de 07/02/2019, do Diretor de Serviços de Relações Internacionais

Conteúdo: A requerente é uma empresa sediada no Funchal, que tem por atividade a compra, venda e Leasing (sob qualquer forma) de aviões.

Nesse âmbito, celebrou um contrato renovável de leasing operacional com uma sociedade ucraniana, ao abrigo do qual alugou, temporariamente, uma aeronave (sem tripulação) Embraer ERJ 190-100 STD, com o número de registo X, produzida em 2012.

Tal aeronave foi admitida, e devidamente licenciada pelas autoridades ucranianas, e autorizada a fazer voos internacionais, em regime de aluguer.

No que concerne ao pagamento relativo ao aluguer, este é feito de forma certa e periódica (mensalmente).

Por outro lado, é ainda referido que a requerente não presta qualquer serviço à sociedade ucraniana, nem tem qualquer outro equipamento alugado à mesma, sendo que as manutenções são realizadas diretamente pela locatária.

Relativamente aos recursos humanos, a requerente tem dois empregados, residentes na Madeira, sendo que nenhum deles se encontra ao serviço da locatária.

É também sublinhada a inexistência de qualquer estabelecimento estável da requerente na Ucrânia, estando os seus escritórios situados na Ilha da Madeira.

Perante estes factos, e confrontada com uma tributação adicional na Ucrânia aplicável à operação acima descrita, com a qual não concorda, a requerente pretende que a AT confirme o seu entendimento, ou seja, que os rendimentos decorrentes do citado contrato só podem ser tributados em Portugal, ao abrigo do nº1 do artº7º da Convenção entre a República Portuguesa e a Ucrânia para evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Imposto sobre o Rendimento e o Capital, vulgo CDT, em vigor desde 11/03/2002, e a produzir efeitos após 01/01/2003.

Nos termos do nº1 do artº7º da CDT celebrada entre Portugal e Ucrânia (aplicável por decorrência do nº2 do artº 8º da Constituição da República Portuguesa – CRP), os lucros de uma empresa de um Estado Contratante (Portugal) só podem ser tributados nesse Estado (Portugal), a não ser que a empresa exerça a sua atividade no outro Estado Contratante (Ucrânia) por meio de um estabelecimento estável aí situado (Ucrânia). Se a

empresa exercer a sua atividade deste modo, os seus lucros podem ser tributados no outro Estado (Ucrânia), mas unicamente na medida em que forem imputáveis a esse estabelecimento estável.

De onde resulta que, estando em causa rendimentos diretamente decorrentes da atividade de uma empresa portuguesa, e inexistindo qualquer estabelecimento estável da mesma em território ucraniano, a competência tributária seria, aparentemente, exclusiva do Estado Português.

Assim, e em face do que se expôs, tudo apontaria para que se pudesse aceitar como correto o entendimento apresentado pela requerente, ou seja, que os rendimentos decorrentes do citado contrato só podem ser tributados em Portugal, ao abrigo do nº1 do artº7º da Convenção entre a República Portuguesa e a Ucrânia para evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em matéria de Imposto sobre o Rendimento e o Capital, vulgo CDT, em vigor desde 11/03/2002, e a produzir efeitos após 01/01/2003.

Todavia, como veremos em seguida, a solução correta, aplicável ao presente caso, não pode ser essa.

Com efeito, nos termos do nº1 do artº12º da CDT Portugal/Ucrânia, as *royalties* provenientes de um Estado Contratante (Ucrânia) e pagas a um residente do outro Estado Contratante (Portugal) podem ser tributadas nesse outro Estado (Portugal)

Acrescendo o nº2 que, todavia, essas *royalties* podem ser igualmente tributadas no Estado Contratante de que provêm (Ucrânia) e de acordo com a legislação desse Estado (Ucrânia), mas se a pessoa que receber as *royalties* for o seu beneficiário efetivo, o imposto assim estabelecido não poderá exceder 10% do montante bruto das *royalties*.

Por outro lado, dispõe o nº3, que o termo «*royalties*», usado neste artigo, significa as retribuições de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um direito de autor sobre uma obra literária, artística ou científica, incluindo os filmes cinematográficos, bem como os filmes ou gravações para transmissão pela rádio ou televisão, de uma patente, de uma marca de fabrico ou de comércio, de um desenho ou de um modelo, de um plano, de uma fórmula ou de um processo secretos, bem como pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico, e por informações respeitantes a uma experiência adquirida no sector industrial,

De onde resulta que, na definição de "royalties" estabelecida no nº 3 do artº 12º da CDT Portugal/Ucrânia, estão expressamente incluídas as retribuições de qualquer natureza pagas pelo uso ou pela concessão do uso de um equipamento industrial, comercial ou científico.

Ora, apesar de no Modelo de Convenção da OCDE aquelas remunerações terem sido excluídas da definição de "royalties" aquando da revisão de 1992, Portugal formulou uma reserva ao artigo 12º no sentido de, nas suas convenções bilaterais, manter o direito de tributar na fonte como royalties os rendimentos provenientes da locação de equipamento industrial, comercial ou científico.

Assim aconteceu na Convenção celebrada com a Ucrânia.

Neste sentido, as remunerações da locação aqui em causa, pagas por uma entidade ucraniana a uma entidade portuguesa sem estabelecimento estável em território ucraniano enquadram-se no artº 12º da CDT Portugal/Ucrânia e não no artº 7º da referida Convenção, estando, assim, sujeitas a tributação na fonte (ou seja, na Ucrânia) à taxa de 10% (nº2 do artº 12º da CDT Portugal/Ucrânia).

Finalmente importa referir que os ditos rendimentos também podem ser tributados em Portugal, ao abrigo do nº1 do artº12º da CDT Portugal/Ucrânia, facto gerador de uma dupla tributação internacional, cuja eliminação cabe ao Estado de residência do beneficiário do rendimento (Portugal), nos termos da alínea a) do nº1 do artº24º da CDT Portugal/Ucrânia (*A dupla tributação será eliminada do seguinte modo: 1 — Quando um residente de Portugal obtiver rendimentos ou possuir capital que, de acordo com o disposto nesta Convenção, possam ser tributados na Ucrânia. Portugal deduzirá do imposto sobre os rendimentos ou sobre o capital desse residente uma importância igual ao imposto sobre o rendimento ou sobre o capital pago na Ucrânia. A importância deduzida não poderá, contudo, exceder a fração do imposto sobre o rendimento ou do imposto sobre o capital, calculado antes da dedução, correspondente ao rendimento ou ao capital, consoante o caso, que possa ser tributado na Ucrânia.*).