

## FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma:	Código do IRC
Artigo:	4.º
Assunto:	Obras em edifícios localizados em Espanha
Processo:	2022 003305, sancionado por despacho de 2023-03-25, da Subdiretora-Geral – PIV 23368
Conteúdo:	Uma entidade residente (subempreiteiro), do ramo da construção civil, que presta serviços de reabilitação em edifícios localizados em Espanha, apenas a sujeitos passivos espanhóis, cedendo mão-de-obra e equipamentos, celebrou um Contrato de Obra com um empreiteiro espanhol. Algumas das obras têm duração superior a um ano.

Pretende-se saber se a atividade exercida em Espanha consubstancia ou não a existência de um estabelecimento estável (EE).

Face à lei interna, incluem-se na noção de EE, designadamente: «*Um local ou um estaleiro de construção, de instalação ou de montagem, bem como as atividades de coordenação, fiscalização e supervisão com eles conexas, quando a duração desse local ou estaleiro ou a duração dessas atividades exceda seis meses*». A contagem do prazo aplica-se em relação a cada estaleiro individualmente, a partir da data de início de atividade, incluindo os trabalhos preparatórios, não sendo relevantes as interrupções temporárias, o facto de a empreitada ter sido encomendada por diversas pessoas, ou as subempreitadas. Em caso de subempreitada, considera-se que o subempreiteiro possui um EE no estaleiro se aí exercer a sua atividade por um período superior a seis meses.

Porém, tendo em conta que as obras são efetuadas em edifícios localizados em Espanha, aplicam-se as regras da Convenção entre Portugal e a Espanha para Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre o Rendimento (CDT), assinada em Madrid, em 29 de maio de 1968, designadamente, o artigo 5.º da mesma, nos termos do qual se considera que a expressão «estabelecimento estável» significa uma instalação fixa onde a empresa exerça toda ou parte da sua atividade. A expressão «estabelecimento estável» compreende, nomeadamente, um local ou um estaleiro de construção ou de montagem cuja duração exceda doze meses.

Das anotações à Convenção Modelo da OCDE, considera-se que o próprio subempreiteiro possui um EE no estaleiro se aí exercer a sua atividade por um período de tempo superior a doze meses.

Tendo em conta o disposto na CDT, por cada obra efetuada em Espanha, com duração superior a doze meses, a entidade residente poderá ter um EE.

Enquanto sujeito passivo residente, está sujeito a tributação não só pelos rendimentos obtidos em Portugal como pelos rendimentos obtidos no estrangeiro.

Atendendo ao princípio da periodização económica, o resultado líquido do período deve incluir os rendimentos e gastos dos EE situados em Espanha. Consequentemente, para efeitos do cálculo do crédito de imposto, deve atender-se, igualmente, ao imposto pago no estrangeiro.

Em todo o caso, face ao disposto no artigo 54.º-A do Código do IRC (CIRC), a entidade residente pode optar pela não concorrência para a determinação do seu lucro tributável dos lucros e dos prejuízos imputáveis aos EE situados em Espanha, ou seja, conforme os casos, pode deduzir os lucros ou acrescer os prejuízos imputáveis a esses estabelecimentos, desde que verificados, cumulativamente, determinados requisitos.

A opção deve abranger, pelo menos, todos os EE situados na mesma jurisdição e ser mantida por um período mínimo de três anos a contar da data em que se inicia a sua aplicação.

Contudo, caso seja exercida a opção, perde o direito ao crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, uma vez que os lucros e prejuízos imputáveis aos EE são tributados apenas em Espanha.

Este direito de opção é exercido através da entrega de uma declaração de alterações, a entregar até ao fim do terceiro mês do período de tributação em que se pretende iniciar a sua aplicação.

O disposto no n.º 1 do artigo 54.º-A do CIRC não é aplicável aos lucros imputáveis ao EE, incluindo os derivados da alienação ou da afetação a outros fins dos ativos afetos a esse estabelecimento, até ao montante dos prejuízos imputáveis ao EE que concorreram para a determinação do lucro tributável do sujeito passivo nos 12 períodos de tributação anteriores.

Caso não opte pelo regime do artigo 54.º-A do CIRC, os lucros do EE são tributados em Portugal na pessoa da entidade residente a que pertence, ao abrigo do princípio da universalidade constante no n.º 1 do artigo 4.º do CIRC, uma vez que o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território. Nesta situação, a empresa terá direito, em Portugal, enquanto Estado da residência, ao crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, previsto no artigo 91.º do CIRC, não sendo o imposto pago em Espanha custo para efeitos de apuramento do IRC.

E, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 125.º do CIRC, relativamente às pessoas coletivas e outras entidades residentes no território português, a contabilidade deve ser centralizada em estabelecimento ou instalação situado neste território, abrangendo as operações realizadas no estrangeiro.