

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.4º - Extensão da obrigação de imposto
- Assunto: Contrato de Agente de Compras entre sociedade portuguesa e sueca para intermediação na compra de fornecimentos para obra em país terceiro
- Processo: 24073, com despacho de 2023-02-22, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Uma sociedade anónima de direito português (entidade A), foi selecionada como empreiteiro principal, com a responsabilidade sobre um conjunto complexo de obrigações, incluindo supervisão da obra, concretização de obras civis, mecânicas elétricas e ainda procura e aquisição dos materiais e equipamentos necessários à entrega do projeto num país terceiro.

Foi intenção do promotor que o projeto fosse desenvolvido com recurso a linhas de financiamento de apoio à exportação disponibilizadas por duas entidades suecas (entidades C e D), tendo a entidade A sido incumbida da responsabilidade de assegurar o acesso às mesmas no âmbito da aquisição dos materiais e equipamentos necessários à execução do projeto.

Entre outras condições, para que o projeto seja elegível para a atribuição das linhas de financiamento, prevê-se que pelo menos 30% do valor do projeto tenha subjacente produtos, equipamentos e materiais assegurados por fornecedores suecos.

Tendo em conta o modelo de financiamento considerado para o projeto, a entidade A recorreu aos serviços de uma sociedade residente, para efeitos fiscais, na Suécia (entidade B/Agente), à qual foi atribuída a principal função de gestão do processo de financiamento junto das entidades C e D, designadamente no sentido de assegurar a identificação, customização de produtos e contratação de fornecedores suecos que permitissem tornar o projeto elegível para o financiamento referido.

Para o efeito, foram celebrados dois contratos entre a entidade A e a entidade B: Contrato de Agente de Compras e Contrato de Financiamento.

Pretende-se saber se a entidade A, como entidade pagadora dos serviços prestados pela entidade B, terá de proceder à retenção na fonte, a título de IRC, sobre os montantes que venha a pagar à entidade com sede na Suécia.

Na ausência de Acordo de Dupla Tributação (ADT) celebrado entre Portugal e a Suécia, o qual foi revogado, com efeitos a partir de 1 de janeiro de 2022, ambos os Estados estão obrigados a cumprir as respetivas legislações internas.

Face ao direito interno, as pessoas coletivas e outras entidades que não tenham sede nem direção efetiva em território português ficam sujeitas a IRC apenas quanto aos rendimentos nele obtidos.

Consideram-se obtidos em território português os rendimentos imputáveis a

estabelecimento estável aí situado e, bem assim, os que, não se encontrando nessas condições, se encontrem expressamente referidos na alínea c) do n.º 3 do artigo 4.º do Código do IRC (CIRC), cujo devedor tenha residência, sede ou direção efetiva em território português ou cujo pagamento seja imputável a um estabelecimento estável nele situado. Os rendimentos provenientes da intermediação na celebração de quaisquer contratos e os derivados de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com exceção dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras, cujo devedor tenha residência, sede ou direção efetiva em território português ou cujo pagamento seja imputável a um estabelecimento estável nele situado, consideram-se cá obtidos (c.f. artigo 4.º, n.º 3, alínea c), n.ºs 6, 7).

A verificação das condições de realização e de utilização são alternativas, donde decorre que são abrangidas quer as prestações realizadas em território português, mas utilizadas fora desse território, quer as prestações realizadas fora do território, mas que nele sejam utilizadas.

Por seu lado, nos termos do n.º 4 do artigo 4.º do CIRC, não se consideram obtidos em território português os rendimentos enumerados na alínea c) do n.º 3 quando os mesmos constituam encargo de EE situado fora desse território relativo à atividade exercida por seu intermédio e, bem assim, quando não se verificarem essas condições, os rendimentos referidos no n.º 7 da mesma alínea, quando os serviços de que derivam, sendo realizados integralmente fora do território português, não respeitem a bens situados nesse território nem estejam relacionados com estudos, projetos, apoio técnico ou à gestão, serviços de contabilidade ou auditoria e serviços de consultoria, organização, investigação e desenvolvimento em qualquer domínio.

Assim importa qualificar os rendimentos que possam estar em causa.

Quanto ao Contrato de Fornecimento, estando em causa a venda de produtos, os rendimentos serão tributados apenas na Suécia, não se colocando a questão de retenção na fonte. De facto, os rendimentos provenientes da venda de produtos não se enquadram no conceito de "rendimentos obtidos em território português".

Relativamente ao Contrato de Agente de Compras, o Agente atua como um mero intermediário na escolha de fornecedores, recebendo "honorários" de uma determinada percentagem sobre o valor das faturas relacionadas com a garantia de produtos e/ ou ordens de compra adquiridas pela entidade A por terceiro a fornecedores identificados pelo Agente e sobre o valor das faturas de produtos e serviços acessórios como a logística, seguro e transporte, adquiridos diretamente ao Agente. Os "honorários" de Agência devem também incluir a assistência prestada pelo Agente, na medida do possível e em cooperação com o banco comercial que será responsável por apresentar o pedido, com as entidades C e D relativamente à submissão da documentação que indique o portfólio de Produtos Sueco, e que irá fazer o acompanhamento das entregas junto dos fornecedores. A entidade A deverá ainda pagar ao Agente um "honorário" de sucesso num montante correspondente a uma determinada percentagem sobre o valor global dos Honorários de Agência.

A entidade B, para além de atuar como um agente de compras de produtos solicitados pela entidade A, também presta, entre outras, assistência à entidade A na relação com as entidades C e D, relativamente à submissão de documentação necessária que mostre o conteúdo Sueco dos Produtos e

exigências conexas.

Para além disso, o Agente não tem poderes para vincular a entidade A, nem pode atuar como seu representante. O Agente deve manter, durante o período do Contrato, a condição de trabalhador independente.

De acordo com o diploma que regula o contrato de agência ou representação comercial (Decreto-Lei n.º 178/86, de 3 de julho, na redação dada pelo Decreto-Lei n.º 118/93, de 13 de abril), Agência é o contrato pelo qual uma das partes se obriga a promover por conta da outra a celebração de contratos, de modo autónomo e estável e mediante retribuição, podendo ser-lhe atribuída certa zona ou determinado círculo de clientes.

A generalidade da doutrina considera que são elementos essenciais do contrato de agência a que se reporta o Decreto-Lei n.º 178/86, de 3 de julho, a obrigação do agente promover a realização de contratos por conta do principal, com estabilidade e autonomia, e de o segundo pagar ao primeiro determinada remuneração, denominada comissão (Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça Processo: 03B2244, de 11/26/2002).

O contrato de agência não confere poderes ao agente para celebrar contratos, ao contrário, "este limita-se a fomentar a sua conclusão e a prepará-los, mas não lhe cabe a celebração dos contratos que promove, exceto se lhe tiverem sido concedidos os indispensáveis poderes para tal. [] Mesmo que o agente esteja autorizado a celebrar contratos, tratar-se-á de simples atividade acessória, complementar da obrigação fundamental de promover a celebração de contratos". No decorrer das suas atividades, o agente atua sempre por conta do principal. Desta forma, os atos praticados pelo agente produzem efeitos na esfera jurídica do principal. Apesar da existência deste poder de representação do principal perante terceiros, o principal nunca perde o seu poder de escolha, pertencendo-lhe sempre a última decisão. Apesar de o agente agir com autonomia e independência perante o principal, há que reforçar que o fim contratual do contrato de agência é a gestão, por parte do agente, do interesse do principal.

Nas palavras de ANTÓNIO PINTO MONTEIRO, "O agente é um colaborador do principal, "representa-o" economicamente [] devendo, por conseguinte, de acordo com a sua função, cooperar com ele em ordem à realização plena do fim contratual []. A agência é, por isso, um contrato de gestão de interesses alheios".

Assim e no que ao caso diz respeito, os "honorários" do Agente tratam-se de verdadeiras comissões, que correspondem a uma percentagem do valor das faturas, sendo calculados de acordo com o valor líquido das mesmas, bem como, no caso do "honorário" de sucesso, a uma percentagem do valor dos "honorários" de agência.

Destes factos, afigura-se que os rendimentos em causa decorrem da intermediação da entidade B como agente de compras e intermediário na aquisição e/ou prestação de serviços acessórios (tais como serviços de logística, seguros e transportes do(s) Produto(s) e outros equipamentos), a qual inclui todo o trabalho relacionado com a comunicação com as entidades C e D.

Nestes termos, estes rendimentos enquadram-se no artigo 4.º, n.º 3, alínea c), n.º 6, considerando-se como provenientes da intermediação na celebração de

quaisquer contratos.

Ainda que sejam prestados diversos serviços, na verdade a entidade B atua como um mero intermediário, pelo que estes rendimentos ficarão sujeitos a retenção na fonte, à taxa de 25 %, nos termos do artigo 94.º, n.º 3 do CIRC.