

FICHA DOUTRINÁRIA

- Diploma: Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
- Artigo/Verba: Art.4º - Extensão da obrigação de imposto
- Assunto: Pagamentos efetuados, ao abrigo de um contrato de "Licence fee", a entidade com sede e direção efetiva na Suécia e sem estabelecimento estável - Retenção na fonte
- Processo: 25273, com despacho de 2023-11-13, do Subdiretor-Geral da Área Gestão Tributária - IR, por delegação
- Conteúdo: Um sujeito passivo (Entidade A) residente em território português celebrou com uma entidade com sede na Suécia (Entidade B) e sem qualquer estabelecimento estável em Portugal um contrato de "Licence Agreement", temporário, em cujo âmbito, e mediante o pagamento de uma contraprestação ("Licence Fee") anual, permite que um número predefinido de utilizadores e colaboradores acedam e consultem bases de dados estatísticos, financeiros e macroeconómicos, organizados, numa perspetiva histórica.

Pretende-se o esclarecimento do enquadramento do referido pagamento à luz das regras de incidência territorial, constantes do artigo 4.º do Código do IRC (CIRC), tendo em conta que:

- a) Os serviços prestados não parecem qualificáveis como "royalties", não sendo, por isso, enquadráveis no n.º 3, alínea c), subalínea 1) desse artigo;
- b) Embora os serviços realizados tenham por objeto dados financeiros, se assumirão de natureza financeira, e se, por isso, poderão beneficiar da exclusão de incidência, constantes do n.º 3, alínea c), subalínea 8) da mesma norma;
- c) Se os serviços aqui em causa poderão ser subsumíveis no n.º 4 deste artigo 4.º do CIRC e, como tal, beneficiar da referida norma de delimitação negativa da incidência.

Com o Aviso n.º 2/2022 - Negócios Estrangeiros, da Direção-Geral dos Assuntos Europeus, de 21 de janeiro de 2022 (publicado no Diário da República, 1.ª série, N.º 22, de 1 de fevereiro de 2022), veio o Reino da Suécia denunciar a Convenção entre Portugal e a Suécia para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento (CDT), assinada em Helsinborg em 29 de agosto de 2002. No mesmo aviso refere-se que, nos termos do art.º 30.º da referida Convenção, a denúncia produz efeitos a partir do dia 1 de janeiro de 2022.

Nestes termos, passam a aplicar-se os normativos internos de Portugal e da Suécia e a Diretiva Mães e Filhas e a Diretiva dos Juros e Royalties.

Uma vez que a CDT já não é aplicável, a documentação anteriormente utilizada para eliminar ou mitigar essa retenção na fonte - nomeadamente a Modelo 21-RFI e os Certificados de Residência Fiscal - já não é aplicável. Consequentemente, a sua apresentação a uma entidade portuguesa não alterará as obrigações desta última, tendo em conta a lei fiscal portuguesa.

Tendo em conta que, no caso, a entidade pagadora é residente em território português e a entidade beneficiária é uma não residente com sede na Suécia,

aplica-se a lei interna, mais concretamente, o disposto no artigo 4.º do CIRC, segundo o qual 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, considerando-se obtidos em território português os rendimentos imputáveis a estabelecimento estável (EE) aí situado e, bem assim, os que, não se encontrando nessas condições, se encontrem elencados nas diversas alíneas do n.º 3 do art.º 4.º do CIRC, cujo devedor tenha residência, sede ou direção efetiva em território português ou cujo pagamento seja imputável a um EE nele situado.

Quanto à 1ª questão, uma vez que se está perante um contrato de licença de uso de software estandardizado, não havendo cedência temporária de quaisquer direitos de propriedade intelectual, os rendimentos em causa devem ser tratados como meras prestações de serviços e não como "royalties".

Face ao disposto no artigo 4.º, n.º 3, alínea c), subalínea 7), consideram-se obtidos em Portugal, os rendimentos, em que o devedor tenha cá a sua residência, derivados de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, com exceção dos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras.

Sendo os serviços usufruídos em território português, os mesmos podem-se considerar como utilizados em território português.

Quanto à 2ª questão, que consiste em saber se os rendimentos se enquadram no conceito de «atividades financeiras», importa socorreremo-nos do conceito definido na Portaria n.º 268/2021, de 26 de novembro, que procede à revisão da regulamentação dos preços de transferência nas operações efetuadas entre um sujeito passivo do IRS ou do IRC e qualquer outra entidade, ao abrigo do artigo 63.º do CIRC, em que o termo «operações financeiras» abrange, nomeadamente, operações envolvendo concessão ou obtenção de crédito de qualquer natureza, instrumentos financeiros derivados, prestação de garantias, implícitas ou explícitas, acordos de centralização de tesouraria e operações envolvendo partes de capital.

Assim, entende-se que as prestações de serviços em causa não têm cabal enquadramento na definição de «atividades financeiras» e, como tal, não se encontram excluídas de tributação, nos termos do n.º 7, al. c) do n.º 3 do artigo 4.º do CIRC.

Relativamente à 3ª questão, a prestação de serviços efetuada pela Entidade B, realizada no estrangeiro (na Suécia), não consta da enumeração taxativa da parte final do n.º 4 do artigo 4.º e dificilmente se pode afirmar que se trata de serviços que respeitem a bens situados em território português, porquanto os serviços em causa devem ser apenas os que são prestados com referência a ativos fixos perfeitamente identificáveis, ou seja, aqueles em que se torne possível estabelecer uma associação direta entre os serviços e os bens a que são dirigidos. Os referidos serviços parecem estar mais diretamente relacionados com a atividade comercial levada a cabo pela empresa não residente.

Nestes termos, tais serviços não se consideram obtidos em território português, devendo ser tributados no país de residência do prestador de serviços, como um rendimento relacionado com a atividade comercial, não estando, portanto, sujeitos a retenção na fonte.