

NATÁLIA MARIA DA SILVA CARDOSO PINTO

# A TRIBUTAÇÃO DAS SOCIEDADES NÃO RESIDENTES SEM ESTABELECIMENTO ESTÁVEL EM PORTUGAL

✓ APLICAÇÃO PRÁTICA

CONTÉM DIVERSOS CASOS PRÁTICOS

PREFÁCIO: CIDÁLIA MARIA DA MOTA LOPES

**VidaEconómica**

## PREFÁCIO

O regime de tributação das sociedades não residentes em Portugal levanta hoje muitas questões. Quais os procedimentos administrativos a considerar para proceder ao pagamento dos rendimentos auferidos pelas sociedades não residentes? Como accionar uma convenção para evitar a dupla tributação (CDT) dos rendimentos? Quais os métodos para eliminar a dupla tributação internacional (DTI) previstos no sistema fiscal português?

É este o tema escolhido por Natália Pinto para a realização da sua monografia final de conclusão do Pós Graduação em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial realizado pela ISCAC Business School – Escola de Negócios de Coimbra, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), a qual serviu de suporte e incentivo para a publicação do presente livro e que tive o grato prazer de orientar. É com enorme gosto e orgulho que também agora escrevo este prefácio.

A decisão de publicar o seu estudo revela que a autora assume a obra feita e não teme submetê-la ao conhecimento público e às suas críticas, dado que estas serão, certamente, um contributo válido para futuros estudos.

Porquê o estudo do regime fiscal das sociedades não residentes em Portugal?

O processo de globalização assente numa crescente integração dos mercados, nomeadamente dos mercados de bens e serviços e de capitais, veio alterar substancialmente o quadro em que as empresas operam. A redução de barreiras à circulação de bens, serviços e capitais conduziu a uma maior importância do factor fiscal nas decisões de localização dos investimentos das empresas.

Assim, a discussão e clarificação em torno do regime de tributação das sociedades não residentes, bem como das respectivas formalidades e procedimentos administrativos a cumprir – os designados custos de cumprimento – reveste-se de especial importância no actual contexto de globalização e internacionalização das empresas.

É precisamente o estudo destas obrigações e procedimentos administrativos a considerar pelas sociedades residentes nos pagamentos às não residentes, em especial, as que não possuem estabelecimento estável em Portugal, que confere valor a esta obra. Restringindo-se aos impostos sobre o rendimento, apresenta-se, inicialmente, o conceito de dupla tributação internacional e as suas causas. De seguida, discute-se os métodos para evitar a dupla tributação: o método da isenção e o método do crédito de imposto; previstos no Modelo de Convenção da OCDE, o qual a autora apresenta de forma sucinta. Por fim, a análise das obrigações e dos procedimentos administrativos a ter em conta no cumprimento das obrigações tributárias das sociedades não residentes constitui o tema do último capítulo e desta obra.

Apresentam-se, de uma forma simples, mas sem descurar o rigor, os rendimentos obtidos em Portugal por sociedades não residentes e sujeitos a retenção na fonte, o momento da retenção e a sua dispensa, as obrigações das sociedades residentes que pagam rendimentos a não residentes, bem como os procedimentos a ter em conta para accionar

uma convenção para eliminar a dupla tributação internacional. Utiliza-se, como metodologia, numa primeira fase, uma exposição teórica e normativa da lei fiscal, e numa segunda fase, o recurso a diversos esquemas e exercícios de aplicação prática, discutindo e apresentando os respectivos tópicos de resolução.

Neste sentido, o presente livro contém informação teórica e casos práticos resolvidos sobre o regime fiscal das sociedades não residentes, sem estabelecimento estável, que obtêm rendimentos em Portugal. Terá assim importância para além do mundo académico. Certamente, será útil a todos os profissionais e técnicos da contabilidade, da gestão, da auditoria e da fiscalidade que, no dia a dia, lidam com estas questões na vida das empresas. Razão mais do que suficiente para que se lhes recomende a sua leitura.

Coimbra, 20 de Junho de 2011

Cidália Maria da Mota Lopes

## NOTA PRÉVIA

O presente trabalho de fiscalidade foi realizado para a obtenção de grau de Pós-Graduada em Contabilidade e Fiscalidade Empresarial na ISCAC *Business School* do Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC), sob a orientação da Doutora Cidália Maria da Mota Lopes que, após a sua apresentação e defesa, me sugeriu alguns ajustamentos para posterior publicação.

A escolha do tema da “Tributação das Sociedades Não Residentes Sem Estabelecimento Estável em Portugal” deveu-se, entre outros motivos, a razões profissionais. Na verdade, com a globalização, diariamente, empresas e pessoas são confrontadas com normas e legislação internacional e as empresas onde exerço actualmente a minha actividade profissional não são excepção a essa regra. A escolha deste tema prendeu-se, assim, com a necessidade pessoal e profissional de estudar e clarificar as normas decorrentes do regime de tributação das sociedades não residentes, bem como a necessidade de saber quais as respectivas formalidades administrativas a observar para o cumprimento das suas obrigações fiscais, tais como na activação das convenções para evitar a dupla tributação (CDT). Pretende-se, ainda, tornar clara e simples esta análise, recorrendo, para isso, a esquemas e a sínteses para aplicação prática das convenções *na óptica do utilizador*.

## INTRODUÇÃO

Com a globalização, diariamente empresas e pessoas são confrontadas cada vez mais com normas e legislação internacional, com o consequente aumento de custos resultantes do seu cumprimento. Pretende-se, com o presente trabalho, contribuir para um maior aperfeiçoamento e clarificação da aplicação da legislação fiscal internacional, em especial, as formalidades práticas daí decorrentes. Para o efeito, recorreremos à apresentação de esquemas de aplicação prática das convenções e directivas *na óptica do utilizador*.

O não conhecimento das medidas a tomar, com o consequente incumprimento, origina consequências bastante penosas para a gestão das empresas portuguesas pagadoras dos rendimentos, visto que lhes cabe a responsabilidade originária (quando a tributação é a título definitivo através do mecanismo de retenção na fonte) da tributação dos rendimentos que pagam às entidades não residentes.

O presente trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos. No primeiro capítulo, dedicamo-nos aos conceitos de dupla tributação, em especial, a dupla tributação internacional e suas causas.

No segundo capítulo, apresentamos e explicitamos os métodos para evitar a dupla tributação, quer os dirigidos ao país da residência quer os dirigidos ao país da fonte.

As convenções internacionais são o objecto de estudo do terceiro capítulo. Começamos por definir o seu conceito, os seus objectivos, a sua natureza como fonte de direito internacional. Por fim, e como não poderia deixar de ser, apresentamos a lista actual das convenções celebradas por Portugal.

O quarto capítulo é dedicado à análise do Modelo de Convenção da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), começando por uma breve caracterização da Organização, seguindo-se a apresentação da estrutura do Modelo de Convenção da OCDE.

No quinto capítulo, analisa-se os procedimentos a ter em conta na aplicação das convenções e directivas, onde Portugal é o Estado da fonte. Com a aprovação do Orçamento de Estado de 2008, passou a ser possível afastar esta responsabilidade do substituto tributário, sem prejuízo da responsabilidade contra-ordenacional, desde que o formulário exigido seja obtido posteriormente e comprove a verificação dos pressupostos da dispensa total ou parcial da retenção na fonte. Desta forma permite-se à entidade portuguesa que não seja responsabilizada pelo imposto em falta (e respectivos juros compensatórios e coimas), desde que consiga obter, em data posterior à da entrega ao Estado português do imposto devido (dia 20 do mês seguinte ao do facto gerador do imposto), o formulário devidamente certificado pela Administração Fiscal do país da residência da entidade não residente. Esta alteração legislativa é de aplicação retroactiva, independentemente de já ter sido efectuada a liquidação do imposto, excepto quando tenha havido lugar ao pagamento do imposto e não esteja pendente reclamação, recurso hierárquico ou impugnação.

Por último, retiram-se as principais conclusões da análise efectuada.

# CAPÍTULO I

## A DUPLA TRIBUTAÇÃO: BREVE ANÁLISE DE CONCEITOS E DEFINIÇÕES



Abordamos, em primeiro lugar, os conceitos de dupla tributação interna e internacional, bem como os pressupostos para a existência da dupla tributação.

## **1.1. NOÇÃO DE DUPLA TRIBUTAÇÃO**

Como refere Alberto Xavier (2007:31), a dupla tributação ocorre quando há concurso ou conflito de normas e o mesmo facto se integra na previsão de duas normas diferentes, dando origem à constituição de mais do que uma obrigação de imposto. Por conseguinte, e para determinar quando ocorre a dupla tributação, importa saber em que se traduzem os seus requisitos: (i) identidade do facto gerador do imposto e (ii) pluralidade de impostos ou normas. Vejamos, de seguida, cada um destes requisitos separadamente.

### **1.1.1. IDENTIDADE DO FACTO GERADOR DO IMPOSTO**

Um dos pressupostos da dupla tributação é a necessidade de normas distintas recaírem sobre o mesmo facto tributário, existindo, assim, uma sobreposição das hipóteses de incidência das normas em concurso. A identidade do facto gerador exige que se verifique a regra das quatro

identidades<sup>1</sup>, segundo a qual, para que se possa falar em tributos idênticos, é necessária:

- i) a identidade do objecto;
- ii) a identidade do sujeito;
- iii) a identidade do período tributário e
- iv) a identidade do imposto.

## 1.1.2. PLURALIDADE DE IMPOSTOS OU NORMAS

Outro pressuposto necessário para a existência da dupla tributação, além da identidade do facto, é a existência de pluralidade de impostos. As normas em concurso devem pertencer a ordenamentos tributários distintos, ambos com o poder de tributar, originando uma colisão de sistemas fiscais. Quando os sistemas em colisão pertencem a ordenamentos de Estados soberanos, estamos perante a dupla tributação internacional; quando pertencem a espaços fiscais autónomos mas dentro do mesmo Estado, estamos perante a dupla tributação interna ou interterritorial. Conforme menciona Pimenta (1993:27), a dupla tributação interna resolve-se através de medidas unilaterais e não mediante a celebração de convenções.

Atendendo a que o presente estudo se debruça apenas sobre a dupla tributação internacional, explicitamos de seguida o seu conceito, bem como analisamos as causas da sua existência.

---

1 - Conforme Alberto Xavier (2007:33)

## 1.2. CONCEITO DE DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

Segundo Pires (2008:181), a partir do momento em que o contribuinte se desloca ou desloca a sua actividade ou o seu investimento para outro território que não o Estado da sua residência, observa-se a presença de mais do que uma pretensão de tributar o mesmo rendimento, tornando-se, assim, a dupla tributação num fenómeno tributário indesejado.

Na dupla tributação internacional, as normas em concurso devem pertencer a ordenamentos tributários distintos, correspondendo a Estados soberanos, o que origina a dita “colisão” de sistemas fiscais através de impostos equiparáveis. Verifica-se assim uma situação de dupla tributação internacional quando existe identidade em relação a quatro factores: regra das quatro identidades. Segundo esta última, é necessário existirem impostos equiparáveis<sup>2</sup>, mesmo sujeito passivo, mesmo facto gerador e mesmo período de tributação (Rocha *et al.*, 2009:263).

A título exemplificativo, estamos perante uma situação de dupla tributação ou conflito de normas quando um sujeito passivo não residente em Portugal obtém rendimentos em território português. Assim, é tributado no Estado da fonte, que é o Estado onde o rendimento foi gerado, Portugal, no exemplo em apreço e, cumulativamente, no Estado onde reside, Estado da residência. Pode, também, haver conflito de normas, isto é, a dupla tributação do mesmo rendimento, quando os dois Estados atribuem o mesmo sentido ao conceito de residência, podendo o beneficiário dos rendimentos ser considerado residente simultaneamente nos dois Estados.

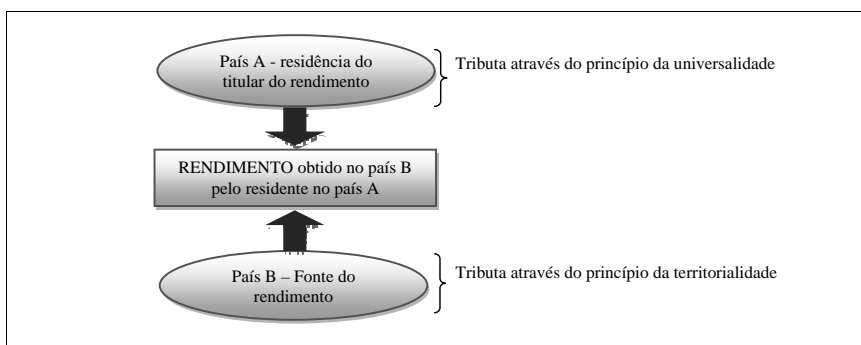
---

2 - Como menciona Pereira (2007:48), consideram-se impostos equiparáveis os impostos vigentes em vários Estados que, embora possam ter denominações distintas, tenham uma natureza semelhante.

Deste modo, perante um movimento internacional de rendimentos, há que distinguir o país onde se obtém o rendimento (elemento de conexão real) – *país da fonte* – e o país onde reside o titular dos rendimentos (elemento de conexão pessoal) – *país da residência*.

Na realidade, como menciona Alberto Xavier (2007:228), actualmente, não se coloca em dúvida o direito do país da fonte de tributar o rendimento nele gerado, pela relação evidente entre ele e a produção do facto tributário. O país da residência assume, todavia, também o seu direito de tributar os rendimentos auferidos no exterior pelos seus residentes, alegando várias razões, nomeadamente o princípio da igualdade entre os seus residentes através do qual garantem a não discriminação entre os que apenas auferem rendimentos internamente e os que auferem também rendimentos no exterior, caso contrário os primeiros seriam prejudicados. Tal como o país da fonte pode invocar a produção do rendimento no seu território, também o país da residência pode invocar a protecção da igualdade entre os seus residentes.

*Figura nº 1: A dupla tributação internacional*



Existe, na verdade, um consenso quanto à igual legitimidade dos dois Estados para tributar, quer o da residência do contribuinte, quer o da fonte do rendimento. As divergências que surgem devem-se à determinação dos critérios que permitem localizar a fonte num dado território, bem como saber qual a extensão do poder de tributar. Apesar dos princípios da fonte e da residência dizerem quais os elementos que fundamentam o poder de tributar dos Estados, não respondem directamente à questão de saber até onde se estende o âmbito das leis tributárias internas (Alberto Xavier, 2007:231). É frequente os Estados optarem por estabelecer uma obrigação tributária ilimitada, no sentido de o residente de um país ser tributado por todos os seus rendimentos (quer de fonte interna ou externa), conduzindo, segundo o mesmo autor, a uma extensão “extraterritorial” da lei interna, tendo subjacente o princípio da universalidade. Por sua vez, para os não residentes, esses Estados optam por uma obrigação tributária limitada, tributando apenas os rendimentos decorrentes de fontes localizadas no seu território (princípio da territorialidade ou da fonte).

No caso do direito português, e como menciona Freitas Pereira (2010:221), os não residentes, sejam pessoas colectivas<sup>3</sup> ou singulares<sup>4</sup>, são tributados apenas quanto aos rendimentos obtidos em Portugal (obrigação tributária real ou limitada – princípio da territorialidade ou da fonte), sendo necessário que haja uma conexão com o território português. Os residentes, sejam pessoas colectivas ou singulares, são tributados pelos rendimentos obtidos, quer interna, quer externamente (obrigação tributária pessoal ou ilimitada – princípio da universalidade), isto é, independentemente da origem ou fonte dos rendimentos.

---

3 - Conforme artigo 4, n.ºs 1, e 2, do CIRC.

4 - Conforme artigo 15 do CIRS.

## 1.3. CAUSAS DA DUPLA TRIBUTAÇÃO INTERNACIONAL

Conforme menciona Pimenta (1993:42), são várias e de diversa natureza as causas da dupla tributação internacional. No entanto, é possível encontrar uma característica comum entre elas: o facto de os critérios de conexão da obrigação tributária estabelecidos pelos ordenamentos jurídicos se sobreporem; deste modo, o facto tributário é fiscalmente conexionado com vários ordenamentos jurídicos.

As causas<sup>5</sup> da dupla tributação internacional podem ser reunidas em três grupos:

- a) quando um Estado adopta um critério de conexão pessoal ou subjectivo – como a residência ou nacionalidade – e o outro Estado adopta um critério de conexão real ou objectivo – como a fonte do rendimento – sujeitando a mesma pessoa a imposto;
- b) quando os Estados utilizam critérios de conexão da mesma natureza, mas diferentes – como a residência e a nacionalidade;
- c) quando os Estados utilizam o mesmo critério de conexão, mas a definição atribuída por cada um é divergente – por exemplo, a residência.

Com vista à eliminação ou atenuação da dupla tributação internacional, apresentamos no próximo capítulo os métodos dirigidos ao país da residência e ao país da fonte previstos no sistema fiscal português.

---

5 - Vide a citação de Schindel e Atchabahian dada por Freitas Pereira (2010:232), em que as causas da dupla tributação internacional são sintetizadas em quatro categorias: (i) conflitos residência-fonte, (ii) conflitos residência-residência; (iii) conflitos fonte-fonte e (iv) conflitos quantitativos. Estes últimos ocasionados por, entre os países em causa, haver diferenças nos critérios de quantificação ou determinação dos rendimentos.

CAPÍTULO II

MÉTODOS PARA EVITAR  
A DUPLA TRIBUTAÇÃO

A necessidade de aplicar métodos de limitação das competências de tributação surge quando existe competência cumulativa dos dois Estados, o da residência e o da fonte. Estes métodos visam, pois, atenuar ou eliminar o conflito dos poderes de tributação.

Segundo Alberto Xavier (2007:740), o ónus da eliminação da dupla tributação é do país da residência, devendo o país da fonte limitar-se à redução das taxas nos casos especiais dos rendimentos como juros, dividendos e *royalties*, respeitando assim o princípio da territorialidade (no sentido do princípio da fonte) e adotando definições claras dos elementos de conexão, sobretudo a de estabelecimento estável, para que não contribuam para a formação de eventuais pretensões. É, assim, possível identificar métodos de limitação de competência de tributação, quer para o Estado da fonte, quer para o Estado da residência.

## 2.1. MÉTODOS DIRIGIDOS AO PAÍS DA RESIDÊNCIA

O país da residência pode optar por dois métodos para eliminação ou atenuação da dupla tributação: o método da isenção ou o método da imputação, de acordo com os artigos 23-A e 23-B, respectivamente, do Modelo de Convenção da OCDE<sup>6</sup>.

---

6 - Conforme estabelece o capítulo V do Modelo de Convenção da OCDE, em que, quando um residente de um Estado Contratante obtiver rendimentos ou for proprietário de património que possam ser tributados no outro Estado Contratante: (i) “o primeiro Estado isentará de imposto esses rendimentos” (artigo 23-A n° 1); (ii) “o primeiro Estado deduzirá uma importância igual ao imposto sobre o rendimento pago no outro Estado” (artigo 23-B, n° 1).



Nestes casos, os Estados evitam a dupla tributação internacional de forma unilateral, através da isenção do rendimento já tributado ou através da concessão de um crédito de imposto já pago no estrangeiro. Vejamos, então, mais detalhadamente cada um destes métodos.

### 2.1.1. MÉTODO DA ISENÇÃO

De acordo com este método, o rendimento tributa-se exclusivamente no país da fonte, ou seja, isenta-se de imposto no país da residência os rendimentos de fonte estrangeira.

Como bem esclarece Alberto Xavier (2007:744), a isenção pressupõe a competência de um dado Estado, representando conseqüentemente um limite ao exercício efectivo do poder de tributar. Já a exclusão de competência coloca-se previamente, visto que o Estado em causa não chegou a ter o poder de tributar. Deste modo, a isenção só é possível nos casos em que ocorre competência cumulativa (os dois Estados têm poder simultâneo de tributar) e não nos casos em que a competência é atribuída em termos exclusivos.

O método da isenção pode ser aplicado segundo duas modalidades. A primeira é a isenção integral e usa-se quando os rendimentos tributados no Estado da fonte (origem) não são tomados em linha de conta pelo Estado da residência para efeitos do seu imposto. A segunda é a isenção com progressividade, a qual se verifica quando o rendimento, apesar de não ser tributado no Estado da residência, é tido em consideração para efeitos de determinação da taxa aplicável ao resto do rendimento do residente. A taxa aplicável pelo Estado da residência corresponde assim ao rendimento global, e não apenas ao nacional<sup>7</sup>.

---

7 - Conforme refere Pimenta (1993:47).

# ÍNDICES

## ÍNDICE GERAL

Prefácio .....	9
Nota Prévia .....	13
Agradecimentos.....	15
INTRODUÇÃO .....	17
CAPÍTULO I – A Dupla Tributação: breve análise de conceitos e definições .....	19
1.1. Noção de Dupla Tributação.....	21
1.1.1. Identidade do facto gerador do imposto.....	21
1.1.2. Pluralidade de impostos ou normas .....	22
1.2. Conceito de Dupla Tributação Internacional.....	22
1.3. Causas da Dupla Tributação Internacional.....	25
CAPÍTULO II – Métodos para evitar a Dupla Tributação.....	27
2.1. Métodos dirigidos ao país da residência.....	29
2.1.1. Método da isenção .....	30
2.1.2. Método da imputação ou do crédito de imposto.....	31
2.2. Métodos dirigidos ao país da fonte.....	34
CAPÍTULO III – As Convenções Internacionais para evitar a Dupla Tributação Internacional.....	37
3.1. As convenções: conceito e objectivos .....	39
3.2. As convenções como fonte de Direito Internacional.....	41
3.3. As convenções celebradas por Portugal.....	42

CAPÍTULO IV – O Modelo de Convenção da Organização de Cooperação e Desenvolvimento Económico( OCDE).....	45
4.1. A OCDE: breve apresentação .....	47
4.2. Estrutura do Modelo de Convenção da OCDE.....	50
4.2.1. Âmbito de aplicação do Modelo de Convenção da OCDE.....	51
4.2.1.1 Quanto às pessoas .....	52
A. Conceito de residência de pessoas singulares .....	53
B. Conceito de residência de pessoas colectivas.....	59
4.2.1.2. Quanto aos tributos.....	61
4.2.1.3. Quanto ao território .....	62
4.2.1.4. Quanto à sucessão de Estados.....	63
4.2.1.5. Quanto ao limite temporal .....	63
4.2.2 Definição das categorias de rendimentos .....	63
4.2.2.1. Da competência exclusiva primária ao Estado da residência .....	64
A. Rendimentos empresariais ou lucro das empresas em geral (artigo 7 do Modelo OCDE .....	64
B. Rendimentos da navegação marítima ou aérea (artigo 8 do Modelo OCDE) .....	66
C. Rendimentos do trabalho dependente (artigo 15 do Modelo OCDE) .....	67
D. Rendimentos de estudantes (artigo 20 do Modelo OCDE ..	70
E. Rendimentos de pensões (artigo 18 do Modelo OCDE) .....	73
4.2.2.2. Da competência cumulativa ilimitada ao Estado da fonte.....	73
A. Rendimentos imobiliários (artigo 6 do Modelo OCDE) .....	73
B. Rendimentos de mais-valias (artigo 13 do Modelo OCDE). 75	
C. Rendimentos de membros de conselhos (artigo 16 do Modelo OCDE) .....	78
D. Rendimentos de artistas e atletas (artigo 17 do Modelo OCDE) .....	79

E. Outros rendimentos (artigo 21 do Modelo OCDE) .....	81
4.2.2.3. Da competência cumulativa limitada ao Estado da fonte.....	81
A. Rendimentos de dividendos (artigo 10 do Modelo OCDE) .....	82
A.1. Lucros recebidos ou “dividendos importados”	
por sociedades residentes em Portugal (sociedades-mãe),	
distribuídos por sociedades afiliadas residentes na União	
Europeia (sociedades-filhas) .....	86
A.2. Lucros pagos ou “dividendos exportados” por	
sociedades residentes em Portugal (sociedades-filhas) a	
sociedades residentes na União Europeia (sociedades-mãe)	87
A.3. Lucros pagos por sociedades residentes em Portugal	
a pessoas singulares não residentes em território português..	91
B. Rendimentos de juros (artigo 11 do Modelo OCDE) .....	95
B.1. Juros de fonte portuguesa, pagos a residentes de outros	
Estados .....	98
B.2. Juros provenientes de outros Estados, recebidos	
por residentes em Portugal.....	100
C. Rendimentos de <i>royalties</i> (artigo 12 do Modelo OCDE) .....	101
C.1. <i>Royalties</i> de fonte estrangeira – de outros Estados	
Membros – pagas a entidades portuguesas.....	105
C.2. <i>Royalties</i> de fonte portuguesa pagas a entidades	
de outros Estados Membros.....	106
4.2.2.4. Da competência exclusiva primária ao Estado da fonte.....	107
A. Rendimentos de função pública	
(artigo 19 do Modelo OCDE) .....	107
 CAPÍTULO V – Portugal: o Estado da fonte e os procedimentos	
administrativos .....	109
5.1. Enquadramento da tributação em Portugal dos sujeitos	
passivos não residentes .....	112
5.2. Rendimentos considerados como obtidos em Portugal	
por não residentes .....	114

5.3. Rendimentos não considerados como obtidos em Portugal por não residentes .....	119
5.4. Retenção na fonte .....	126
5.4.1. Taxas de retenção na fonte, a título definitivo, a sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável .....	127
5.4.2. Momento da retenção.....	129
5.4.3. Substituição tributária .....	130
5.4.4. O facto gerador do imposto .....	132
5.4.5. Dispensa de retenção.....	133
5.4.6. Isenção ao abrigo da Directiva 90/435/CE (Directiva mães-filhas .....	134
5.4.7. Isenção ao abrigo da Directiva 2003/49/CE (Directiva da Poupança).....	139
5.4.7.1. Formulários Modelos 01 e 02 DJR.....	142
5.5. Obrigações das entidades residentes que pagam rendimentos a não residentes .....	145
5.5.1. Número de identificação fiscal e especial .....	146
5.5.2. Registo actualizado dos beneficiários dos rendimentos pagos ..	148
5.6. Obrigações das entidades não residentes que obtêm rendimentos em território nacional .....	150
5.6.1. Formulários Modelos 21 a 24 RFI .....	151
5.6.2. Formulários Modelos 21 a 24 RFI (Espanha) .....	154
5.6.3. Excepções à aplicação dos formulários Modelos 21 a 24 RFI ...	155
5.7. Procedimentos a ter em conta para accionar uma Convenção para evitar a dupla tributação .....	157
CONCLUSÕES .....	161
BIBLIOGRAFIA.....	167
ANEXO I – Ofício Circulado nº 20137, de 13-03-2009, tabela actualizada em 18-03-2011 .....	177
ANEXO II – Quadro-síntese da análise do artigo 4 do CIRC.....	185

ANEXO III – Directiva 90/435/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime comum de tributação aplicável no caso de empresas-mãe e sociedades afiliadas de diferentes Estados-Membros e Directiva 2003/123/CE (Altera a Directiva Mães/Filhas).....	189
ANEXO IV – DIRECTIVA 2003/49/CE DO CONSELHO, de 3 de Junho de 2003, relativa a um regime fiscal comum aplicável aos pagamentos de juros e royalties efectuados entre sociedades associadas de Estados-Membros diferentes.....	203
ANEXO V Modelos RFI (Portugal e Espanha) .....	223
(disponível online em: <a href="http://livraria.vidaeconomica.pt/livro/tributacao-das-sociedades">http://livraria.vidaeconomica.pt/livro/tributacao-das-sociedades</a> )	

## LISTA DE FIGURAS

- Figura nº 1 – A dupla tributação internacional..... 24
- Figura nº 2 – Lista de países que celebraram convenção com Portugal ..... 42
- Figura nº 3 – Os países membro da OCDE ..... 49
- Figura nº 4 – Sumário da Convenção Modelo ..... 50
- Figura nº 5 – Caso em que a aplicação da convenção é interdita.. 52
- Figura nº 6 – Caso em que a convenção é aplicável..... 53
- Figura nº 7 – Aplicabilidade de Convenção no pagamento de dividendos – hipótese 1 ..... 83
- Figura nº 8 – Aplicabilidade de Convenção no pagamento de dividendos – hipótese 2..... 84
- Figura nº 9 – Aplicabilidade de Convenção no pagamento de dividendos – hipótese 3..... 84
- Figura nº 10 – Aplicabilidade de Convenção no pagamento de juros ..... 97
- Figura nº 11 – Aplicabilidade de Convenção no pagamento de *royalties*..... 105
- Figura nº 12 – Os sujeitos passivos não residentes e as regras de tributação em IRC ..... 113
- Figura nº 13 – Tributação de serviços prestados por sociedades não residentes ..... 122
- Figura nº 14 – Responsabilidades dos sujeitos da substituição tributária ..... 131
- Figura nº 15 – Procedimentos a adoptar para accionar uma convenção ..... 157



## LISTA DE QUADROS

- Quadro n° 1 – Regimes transitórios na introdução da Directiva sobre juros e *royalties*..... 99
- Quadro n° 2 – Taxas de retenção, a título definitivo, de IRC a sujeitos passivos não residentes sem estabelecimento estável..... 128
- Quadro n° 3 – O facto gerador do imposto e as correspondentes obrigações declarativas ..... 132
- Quadro n° 4 – Obrigações das entidades devedoras de rendimentos a não residentes ..... 145

## LISTA DE EXEMPLOS

- Exemplo n° 1 – Crédito de imposto por dupla tributação internacional..... 33
- Exemplo n° 2 – Conceito de residência em sede de IRS ..... 58
- Exemplo n° 3 – Conceito de dupla residência em sede de IRS..... 58
- Exemplo n° 4 – Conceito de estabelecimento estável ..... 60
- Exemplo n° 5 – Tributação de rendimentos de trabalhadores destacados no estrangeiro ..... 69
- Exemplo n° 6 – Tributação de rendimentos de estudantes estrangeiros..... 72
- Exemplo n° 7 – Tributação de rendimentos relacionados com imóveis..... 74
- Exemplo n° 8 – Tributação de rendimentos de mais-valias relativas a bens imobiliários ..... 77
- Exemplo n° 9 – Tributação de rendimentos de artistas..... 80
- Exemplo n° 10 – Tributação em sede de IRC de dividendos pagos a não residentes ..... 90
- Exemplo n° 11 – Tributação em sede de IRS de dividendos pagos a não residentes ..... 93
- Exemplo n° 12 – Pagamento a não residentes de dividendos por uma sociedade instalada na zona franca da Madeira ..... 94
- Exemplo n° 13 – Tributação de juros pagos a sociedades não residentes..... 99
- Exemplo n° 14 – Tributação de *royalties* pagas a sociedades não residentes..... 106

- Exemplo n.º 15 – Pagamento de uma acção de formação a sociedades não residentes realizada em Portugal ..... 123
- Exemplo n.º 16 – Pagamento de comissões a sociedades não residentes por serviços prestados fora de Portugal ..... 124
- Exemplo n.º 17 – Pagamento de um serviço de consultoria a sociedades não residentes prestado fora de Portugal..... 125

“Quais os procedimentos administrativos a considerar para proceder ao pagamento dos rendimentos auferidos pelas sociedades não residentes? Como accionar uma convenção para evitar a dupla tributação (CDT) dos rendimentos? Quais os métodos para eliminar a dupla tributação internacional (DTI) previstos no sistema fiscal português?”

“E é precisamente o estudo destas obrigações e procedimentos administrativos a considerar pelas sociedades residentes às não residentes, em especial, as que não possuem estabelecimento estável em Portugal, que confere valor a esta obra.”

“Apresentam-se, de uma forma simples, mas sem descurar o rigor, os rendimentos obtidos em Portugal por sociedades não residentes e sujeitos a retenção na fonte, o momento da retenção e a sua dispensa, as obrigações das sociedades residentes que pagam rendimentos a não residentes, bem como os procedimentos a ter em conta para accionar uma convenção para eliminar a dupla tributação internacional.”

“Neste sentido, o presente livro contém informação teórica e casos práticos resolvidos sobre o regime fiscal das sociedades não residentes, sem estabelecimento estável, que obtêm rendimentos em Portugal. Terá assim importância para além do mundo académico. Certamente, será útil a todos os profissionais e técnicos da contabilidade, da gestão, da auditoria e da fiscalidade que, no dia a dia, lidam com estas questões na vida das empresas. Razão mais do que suficiente para que se lhes recomende a sua leitura.”

*In: Prefácio de Cidália Maria da Mota Lopes*