

**DIREITO FISCAL INTERNACIONAL**

4.º Ano | Turma Dia | Regente e coordenação: Professora Doutora Ana Paula Dourado

Colaboração: Mestre Daniela Pessoa Tavares

Data: 17 de junho de 2021 | Duração: 120 minutos (sem tolerância)

**Assumindo que os países envolvidos possuem Convenções Fiscais assinadas entre si, e que as mesmas seguem o Modelo de Convenção da OCDE (“CMOCDE”), resolva o seguinte caso à luz da CMOCDE de 2017 e das recomendações do BEPS:**

“**ImoDFI\_1 S.A**” é uma sociedade portuguesa cuja sede estatutária se localiza no Porto, sendo detida integralmente pela sociedade “**ImoDFI S.A**” também portuguesa com sede em Lisboa. Esta última sociedade (“**ImoDFIS.A**”) tem ainda uma subsidiária localizada na Alemanha, a “**ImoDFI\_2 AG**”, a qual detém 75% do capital social da sociedade “**ImoDFI\_3 S.A**” residente em França.

A “**ImoDFI\_1 S.A**” desenvolve a sua atividade no ramo imobiliário, sendo proprietária de dois imóveis: (i) um edifício de escritórios situado no centro empresarial de Madrid (Espanha), denominado “**DFITower**” o qual se encontra integralmente arrendado a empresas estrangeiras (incluindo a empresa “**ImoDFI\_2 AG**”, com sede na Alemanha), e (ii) um outro imóvel, também localizado em Espanha, arrendado para fins habitacionais (conhecido por imóvel “**DFILuxo**”).

Resolva cada uma das seguintes alíneas separadamente:

- a) A “**ImoDFI\_1 S.A**” aufere, desde 2019, rendimentos decorrentes do arrendamento do imóvel “**DFITower**”;
- b) A “**ImoDFI S.A**” alienou, em 2021, a uma sociedade também localizada em Portugal, a sua participação no capital social da sociedade “**ImoDFI\_1 S.A**”;
- c) Admitindo que as decisões sobre a gestão dos negócios da sociedade “**ImoDFI\_1 S.A**” são tomadas em França, onde residem e reúnem, semanalmente, os administradores dessa sociedade, como seriam tributados os rendimentos mencionados nas alíneas a) e b) anteriores?
- d) Para financiar as obras de restauração de um imóvel de escritórios, a sociedade “**ImoDFI\_2 AG**” prestou um suprimento à sociedade “**ImoDFI\_3 S.A**”, remunerado a uma taxa de juro muito elevada, de 13%;
- e) “**A**”, de nacionalidade portuguesa, atualmente a residir e a trabalhar em França, aufere rendimentos da sociedade “**ImoDFI\_1 S.A**” pelas suas funções de administrador daquela sociedade;
- f) “**B**”, cônjuge de “**A**”, trabalha por conta própria em França, tendo como único cliente a sociedade “**DesignTotal AG**”, sociedade com sede em Frankfurt (Alemanha), que atua na área de decoração de interiores. “**B**” percorre França efetuando demonstrações alusivas aos produtos vendidos e aos serviços prestados pela sociedade “**DesignTotal AG**” com base nas indicações fornecidas por essa sociedade. Além disso, “**B**” informa ainda os potenciais interessados sobre todos os termos contratuais. Embora “**B**” disponibilize brochuras sobre os produtos e serviços, os contratos são celebrados pela “**DesignTotal AG**”. No ano de 2020, a sociedade “**DesignTotal AG**” obteve 500.000 euros de lucros, tendo sido “**B**” remunerado em função dos serviços prestados e produtos vendidos pela “**DesignTotal AG**”. Que Estado pode tributar os rendimentos auferidos pela sociedade “**DesignTotal AG**”?

**Cotação:** alíneas a), b), c) e e) – 4 x 3 valores (por alínea), alíneas d) e f) – 2 x 4 valores (por alínea) = 20 valores

## Grelha de Correção

(pontos essenciais a abordar)

### Alínea a)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (Espanha-Portugal) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOCDE;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento do rendimento enquanto rendimento de bens imóveis, conforme artigo 6.º, n.ºs 2 a 4 (e artigo 7.º, n.º 4), todos da CMOCDE;
- Referência à competência cumulativa ilimitada do Estado da fonte (Espanha, *locus rei sitae*), nos termos do artigo 6.º, n.º 1, da CMOCDE;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (Portugal), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOCDE.

### Alínea b)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (Espanha-Portugal) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOCDE;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento do rendimento enquanto mais-valia mobiliária, conforme artigo 13.º, n.º 4 (e artigo 7.º, n.º 4), ambos da CMOCDE;
- Afastamento da regra de distribuição de competência exclusiva do Estado da residência do alienante (Portugal), prevista no artigo 13.º, n.º 5, da CMOCDE, sendo aplicar a regra constante do artigo 13.º, n.º 4, uma vez que se trata de uma mais-valia derivada da alienação de partes de capital da sociedade “ImoDFI\_1 S.A”, cujo valor resulta principalmente (em mais de 50%) de bens imobiliários situados em Espanha (“DFILuxo” e “DFITower”, ambos localizados em Espanha);
- Valorização da referência à ação 6 do plano de ação do BEPS (e artigo 8.º, n.º 1, do MLI), em especial da alteração introduzida no artigo 13.º, n.º 4, da CMOCDE, que determina que aquela disposição se aplica quando, em qualquer momento, durante os 365 dias anteriores à alienação, o limiar de valor relevante (mais de 50%) for alcançado;
- Em resultado, referência à competência cumulativa ilimitada do Estado da fonte (Espanha, *locus rei sitae*), nos termos do artigo 13.º, n.º 4, da CMOCDE;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (Portugal), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOCDE.

### Alínea c)

- Identificação de uma situação de dupla residência causada pela potencial aplicação de um critério baseado na sede estatutária da sociedade “ImoDFI\_1 S.A” (no Porto-Portugal), assim como do critério baseado na direção efetiva (França, Estado em que o negócio da sociedade “ImoDFI\_1 S.A” é dirigido, sendo aí tomadas as decisões de gestão);
- Referência à solução atualmente prevista no 4.º, n.º 3, da CMOCDE, nos termos da qual, em caso de dupla residência deverá a mesma ser determinada através de um acordo amigável entre autoridades fiscais, conforme o artigo 25.º da CMOCDE. Referir ainda que, na ausência desse acordo, a empresa “ImoDFI\_1 S.A” não terá direito aos benefícios da convenção (salvo nos termos que sejam eventualmente contratados entre autoridades fiscais);
- Valorização da referência à ação 6 do plano de ação do BEPS (e artigo 4º, n.º 1, do MLI);
- Em consequência, não sendo possível antecipar qual o resultado do acordo entre as autoridades fiscais, e por forma a diferenciar das respostas anteriores às alíneas a) e b), em caso de aplicação de um critério baseado na direção efetiva (em resultado do acordo) seria de considerar a entidade “ImoDFI\_1 S.A” como residente em França e não em Portugal. A competência para tributar mantém-se cumulativa ilimitada do Estado da fonte (Espanha, *locus rei sitae*), contudo, a eliminação da dupla tributação será efetuada por França

(Estado da residência), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOUDE.

#### Alínea d)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (França-Alemanha) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOUDE;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento do rendimento enquanto juro, conforme artigo 11.º, n.º 3 (e artigos 7.º, n.º 4) da CMOUDE. Análise dos requisitos de aplicação daquela disposição;
- Referência à competência cumulativa limitada do Estado da fonte (França, país do qual o juro provém), nos termos do artigo 11.º, n.ºs 1 e 2, da CMOUDE;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (Alemanha), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOUDE;
- Identificação da existência de relações especiais entre o devedor (“ImoDFI\_3 S.A”) e o beneficiário efetivo (“ImoDFI\_2 AG”), conforme artigo 9.º, n.º 1, alínea a), da CMOUDE, pelo que as disposições do artigo 11.º da CMOUDE apenas se aplicam ao montante que não exceda o valor praticado em conformidade com o princípio de plena concorrência (*arm’s length*), de acordo com o artigo 11.º, n.º 6, da CMOUDE. Acresce a possibilidade de ajustamentos/ correções ao lucro tributável, nos termos do artigo 9.º da CMOUDE;
- Análise da ação 4 do plano de ação BEPS, em especial no que toca à aplicação de regras de limitação da dedutibilidade de juros à situação versada no caso (*Limiting Base Erosion Involving Interest Deductions and Other Financial Payments*).

#### Alínea e)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (Portugal-França) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOUDE;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento do rendimento de membros de conselhos, conforme artigo 16.º, n.º 1, (e artigos 15.º, n.º 1 e 7.º, n.º 4) da CMOUDE;
- Referência à competência cumulativa ilimitada do Estado da fonte (Portugal, Estado onde reside a sociedade “ImoDFI\_1 S.A” e foi exercida a função de administrador);
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (França), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOUDE.

#### Alínea f)

- Identificação de uma potencial situação de estabelecimento estável pessoal (artigo 5.º, n.º 5, da CMOUDE);
- Afastamento do disposto no artigo 5.º, n.º 6, da CMOUDE e aplicação do artigo 5.º, n.º 5, fundamentando com os elementos do caso prático, numa perspetiva pré-BEPS e pós BEPS;
- Valorização da referência à ação 7 do BEPS (e artigo 12.º, n.º 1, do MLI), em especial na parte referente à elisão artificiosa da qualificação como estabelecimento estável através de contratos de comissão e estratégias similares;
- Em resultado, referência à possibilidade de tributação dos lucros do estabelecimento estável pelo Estado em que o mesmo se localiza (princípio do estabelecimento estável), e, portanto, competência cumulativa ilimitada do Estado da fonte (França), de acordo com o artigo 7.º, n.º 1, 2.ª parte da CMOUDE;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (Alemanha), onde reside a sociedade “DesignTotal AG”, através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOUDE.

**Cotação:** alíneas a), b), c) e e) – 4 x 3 valores (por alínea), alíneas d) e f) – 2 x 4 valores (por alínea) = 20 valores