

PROVA ESCRITA DE LICENCIATURA – EXAME ÉPOCA DE RECURSO

DIREITO FISCAL INTERNACIONAL

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

Colaboração: Mestre Daniela Pessoa Tavares

Data: 21 de julho 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:

A “**USA-CAFÉ**” integra um grupo multinacional que se dedica à venda e torrefação de cafés. Esta sociedade tem sede nos EUA e tem uma sociedade afiliada, a “**PT-CAFÉ**”, localizada em Portugal. A sociedade “**PT-CAFÉ**” detém 60% do capital social de uma outra sociedade, a “**CAFÉ-BV**”, a qual se localiza na Holanda.

O grupo multinacional efetuou as seguintes operações:

- a) Para expandir a atividade do grupo multinacional, a sociedade “**USA-CAFÉ**” adquiriu, em agosto de 2020, 50% do capital social de uma sociedade com sede em França. No ano seguinte (2021), em março, foram distribuídos lucros pela sociedade francesa à “**USA-CAFÉ**” que acendem 3.000.000 EUR.
- b) Foi definida uma nova estratégia de alocação dos lucros do grupo multinacional que passava pela concessão de financiamentos por parte da “**USA-CAFÉ**” às restantes entidades do grupo, nomeadamente à “**PT-CAFÉ**”. Os contratos de financiamento estabeleciam taxas de juro a pagar pela “**PT-CAFÉ**” muito acima das praticadas no mercado.
- c) Em 2020, a “**USA-CAFÉ**” alienou à “**CAFÉ-BV**” os direitos sobre a marca “*CAFÉ*”.
- d) Em 2021, a “**CAFÉ-BV**” celebrou contratos de licenciamento com a “**USA-CAFÉ**” e com a **PT-CAFÉ**, nos termos dos quais cada uma daquelas sociedades podia utilizar a marca “*CAFÉ*”. De acordo com aqueles contratos, a retribuição pelo uso da marca foi definida em 6% das vendas realizadas pela “**USA-CAFÉ**”, assim como pela “**PT-CAFÉ**”. A referida percentagem é superior ao preço de referência praticado por outros grupos multinacionais.

Durante os anos de 2020 e 2021, as atividades de desenvolvimento e investigação de novas gamas de café foram realizadas nos EUA pela sociedade “**USA-CAFÉ**”.

- e) A “**USA-CAFÉ**” utiliza ainda um armazém em Portugal para guardar *stocks* de café e pretende aí abrir um pequeno escritório apenas para a realização de pesquisas de mercado e estudos de *marketing*, todos relacionados com a venda de café.

Quid iuris?

Resolva cada uma das alíneas separadamente.

Cotação: alíneas a), b), d) e e) – 4 x 4,25 valores (por alínea), alínea c) - 3 valores = 20 valores

Grelha de Correção

(pontos essenciais a abordar)

Alínea a)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (EUA-França) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOCDÉ;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento da distribuição de lucros enquanto dividendos, nos termos do artigo 10.º, n.º 3 (e artigo 7.º, n.º 4), ambos da CMOCDÉ da CMOCDÉ;
- Referência à competência cumulativa limitada do Estado da fonte (França, país do qual o dividendo provém), conforme artigo 10.º, n.ºs 1 e 2 e artigo 7.º, n.º 4, da CMOCDÉ, aplicando-se a taxa de 15% prevista na alínea b) do n.º 2 do artigo 10.º da CMOCDÉ. Análise dos requisitos de aplicação do artigo;
- Referência à ação 6 BEPS e às alterações introduzidas na CMOCDÉ, nomeadamente, a introdução de um período mínimo de detenção das ações de 365 dias (artigo 12.º, n.º 2, alínea a), da CMOCDÉ e artigo 8.º do MLI) – período mínimo que não se encontra preenchido;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (EUA, país da sede da sociedade “USA-CAFÉ”), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOCDÉ.

Alínea b)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (EUA-Portugal) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOCDÉ;
- 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 artigo 7.º, n.º 4) da CMOCDÉ. Análise dos requisitos de aplicação daquela disposição;
- Referência à competência cumulativa limitada do Estado da fonte (Portugal, país do qual o juro provém), nos termos do artigo 11.º, n.ºs 1 e 2, da CMOCDÉ;
- Menção à eliminação da dupla tributação pelo Estado da residência (EUA), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOCDÉ;
- Identificação da existência de relações especiais entre o devedor (“PT-CAFÉ”) e o beneficiário efetivo (“USA-CAFÉ”), conforme artigo 9.º, n.º 1, alínea a), da CMOCDÉ, pelo que as disposições do artigo 11.º da CMOCDÉ 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 CMOCDÉ. Acresce a possibilidade de ajustamentos/ correções ao lucro tributável, nos termos do artigo 9.º da CMOCDÉ;
- 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 c)

- Identificação da CDT potencialmente aplicável (EUA-Holanda) e referência ao âmbito de aplicação subjetivo e objetivo, com base na CMOCDÉ;
- Identificação de uma situação de dupla tributação jurídica internacional e respetiva fundamentação;
- Enquadramento do rendimento decorrente da alienação dos direitos de propriedade intelectual pela sociedade “USA-CAFÉ” à “CAFÉ-BV” enquanto mais-valia, por força dos artigos 13.º, n.º 5 (e 7.º, n.º 4), ambos da CMOCDÉ), afastamento da qualificação como royalty (12.º, n.º 2, da CMOCDÉ), porquanto se trata de uma alienação total dos direitos – cf. §8.2);
- Referência à competência exclusiva do Estado de residência do alienante (EUA, Estado da residência da sociedade “USA-CAFÉ”), nos termos do artigo artigos 13.º, n.º 5 da CMOCDÉ.

Alínea d)

- Identificação das CDTs potencialmente aplicáveis (Holanda-Portugal / Holanda-EUA) 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 da remuneração decorrente da cedência dos direitos de propriedade intelectual pela sociedade “CAFÉ-BV” às sociedades “PT-CAFÉ” e “USA-CAFÉ” enquanto royalties, nos termos do artigo 12.º, n.º 2 (e 7.º, n.º 4), ambos da CMOUDE da CMOUDE;
- Referência à competência exclusiva do Estado em que o beneficiário efetivo é residente (Holanda), Estado da residência da “CAFÉ-BV” (artigo 12.º, n.º 1, da CMOUDE);
- Identificação da existência de relações especiais entre os devedores (“PT-CAFÉ” e “USA-CAFÉ”) e o beneficiário efetivo (“CAFÉ-BV”), conforme artigo 9.º, n.º 1, alínea a), da CMOUDE, pelo que as disposições do artigo 12.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*). Acresce a possibilidade de ajustamentos/ correções ao lucro tributável, nos termos do artigo 9.º da CMOUDE;
- Valorização da identificação de uma prática de planeamento fiscal agressivo, tendo como referência, nomeadamente, o caso “Starbucks”;
- Análise das ações do BEPS relevantes: em especial ações 8-10 e ação 13. No que concerne à ação 8, reflexão (tendo em conta os elementos do enunciado) sobre a aplicação das recomendações relativas ao alinhamento do regime de preços de transferência com a criação de valor nos intangíveis. Assim, os preços praticados devem ser consistentes com os ativos, as funções desempenhadas bem como dos riscos específicos assumidos (FAR) com atividades de desenvolvimento, melhoria, manutenção, proteção e exploração relacionadas com intangíveis (DEMPE).

Alínea e)

- Identificação prévia do armazém e do escritório enquanto “instalações”, “fixas”, através das quais a “USA-CAFÉ” “exerce a sua atividade” (análise dos requisitos constantes do artigo 5.º, n.º 1, da CMOUDE);
- Numa perspetiva pré-BEPS, ponderação sobre a aplicação das exceções à qualificação como estabelecimento estável, nos termos do artigo 5.º, n.º 4, da CMOUDE;
- Numa perspetiva pós-BEPS, referência à ação 7 do BEPS, em especial na parte referente à elisão artificiosa da qualificação como estabelecimento estável através das exceções aplicáveis a atividades específicas. Subsequente, afastamento da solução indicada no ponto anterior, na medida em que, embora aquelas duas atividades - quando analisadas individualmente - denotem um carácter meramente auxiliar, a combinação resultante das duas atividades não se apresenta meramente auxiliar, e ambas formam parte de um conjunto coerente da atividade de venda de café (conforme artigo 4.1 do artigo 5.º da CMOUDE – *anti fragmentation rule* – artigo 13.º, n.º 4, do MLI);
- Em resultado, referência à possibilidade de tributação dos lucros do estabelecimento estável pelo Estado em que o mesmo se localiza (princípio do estabelecimento estável), competência cumulativa ilimitada do Estado da fonte (Portugal), 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 (EUA, onde reside a sociedade “USA-CAFÉ”), através dos métodos da isenção ou do crédito, conforme artigo 23-A.º ou artigo 23-B.º da CMOUDE.

Cotação: alíneas a), b), d) e e) – 4 x 4,25 valores (por alínea), alínea c) - 3 valores = 20 valores