

FICHA DOUTRINÁRIA

Diploma: CIRC, CDT celebrada entre Portugal e Hong Kong e Portaria 150/2004, de 13 de fevereiro.

Artigo: 88º, nº. 8, 94º, nº. 1, alínea g), 98º, nº. 1, todos do CIRC, 7º, nº. 1 e 23º, nº. 4 da CDT celebrada entre Portugal e Hong Kong

Assunto: Retenções na fonte e tributações autónomas

Processo: 11175/2019, Despacho de 26/12/2019, da Subdiretora-Geral da área do IR.

Conteúdo: A requerente pretende celebrar um contrato com consultores imobiliários sediados em Hong Kong, que não possuem estabelecimento estável em território português. Vem solicitar a confirmação, no sentido de saber se:

- pode não realizar a retenção na fonte, mediante a utilização do "Certificate of Resident Status", emitido pela *Hong Kong Special Administrative Region* e com o preenchimento pelas empresas do formulário 21-RFI;
- não está obrigada a tributar autonomamente, à taxa de 35%, as comissões que vier a pagar àquelas empresas de Hong Kong, mediante a prova dos elementos previstos no nº. 8, do artigo 88º do CIRC, com o recurso aos seguintes elementos documentais:
- contrato celebrado com a empresa de Hong Kong;
- fatura emitida pela referida empresa, que identifique em concreto: o imóvel cuja venda originou a comissão; o cliente que adquiriu o imóvel; a comissão cobrada pelos serviços; os comprovativos da transferência realizada; a escritura de compra e venda do imóvel.

A requerente é uma agência imobiliária especializada no lançamento de empreendimentos residenciais prime em Lisboa, cujos principais clientes são de nacionalidade estrangeira, encontrando-se inscrita com o CAE (principal) 68311 (Atividades de Mediação Imobiliária) e com o CAE (secundário) 68100 (Compra e Venda de Bens Imobiliários).

Pretende celebrar um contrato com consultores imobiliários de Hong Kong, no âmbito do qual, as faturas serão emitidas por aqueles, em Hong Kong, constando das mesmas a identificação clara do imóvel cuja venda originou a comissão, do cliente que adquiriu o imóvel e da comissão cobrada pelos serviços.

A alínea g), do nº. 1, do artigo 94º do CIRC estabelece a obrigação de retenção na fonte relativamente aos rendimentos provenientes da intermediação na celebração de quaisquer contratos e rendimentos de outras prestações de serviços realizados ou utilizados em território português, sendo excecionados os contratos relativos a transportes, comunicações e atividades financeiras.

Por sua vez, o nº. 1, do artigo 98º daquele diploma, prevê a inexistência de obrigação de efetuar a retenção na fonte de IRC, no todo ou em parte, consoante os casos, relativamente aos rendimentos elencados no referido nº. 1, do artigo 94º do CIRC, quando, por força de uma CDT ou de outro acordo de direito internacional que vincule o Estado Português ou ainda, de legislação interna, a competência para a tributação dos rendimentos auferidos por uma entidade que não tenha a sede nem direção efetiva em território português e aí não possua estabelecimento estável ao qual os mesmos sejam imputáveis, não seja atribuída ao Estado da fonte ou o seja apenas de forma limitada.

Considerando que os rendimentos auferidos por consultores imobiliários sediados em Hong Kong, consubstanciam lucros, terá aplicação o artigo 7º da citada CDT, onde se encontra prevista a tributação dos lucros das empresas.

Resulta do artigo 7º, nº. 1 da CDT celebrada entre Portugal e Hong Kong, que a competência para a tributação das comissões auferidas pela aquisição de imóveis em Portugal para os clientes da requerente, é da competência exclusiva de Hong Kong.

O que significa que não existe obrigatoriedade de efetuar a retenção na fonte, desde que acionada a CDT, pelo que os consultores imobiliários sediados em Hong Kong, deverão proceder à apresentação, no ano pretendido, do 'Certificate of Resident Status', emitido pela Autoridade Fiscal de Hong Kong ('Inland Revenue Department'), para efeitos de comprovação da residência em Hong Kong, bem como do formulário 21-RFI.

Hong Kong é um dos territórios que integra a lista relativa a países, territórios e regiões, com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis, constante da Portaria n.º 150/2004, de 13 de fevereiro.

Esta circunstância implica que, por força do disposto no n.º 8 do artigo 88.º do CIRC, as despesas

correspondentes a importâncias pagas ou devidas, a qualquer título, a pessoas singulares ou coletivas residentes fora do território português, submetidas a este regime fiscal claramente mais favorável, ou cujo pagamento seja efetuado em contas abertas em instituições financeiras aí residentes ou domiciliadas, sejam sujeitas a tributação autónoma às taxas de 35% ou 55% – consoante se trate de entidades sujeitas e que exercem, a título principal, atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola ou se trate de entidades total ou parcialmente isentas, ou que não exerçam, a título principal, aquelas atividades – salvo se o sujeito passivo puder provar que correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado.

Porém, face à existência da CDT celebrada entre o Estado Português e a Região Administrativa Especial de Hong Kong da República Popular da China, esta questão terá que ser analisada com base na articulação entre as normas convencionais e as normas internas, aplicando-se a legislação interna, a menos que exista norma convencional que limite ou elimine os seus efeitos.

Não existindo na citada CDT, qualquer referência expressa ao tratamento fiscal dos rendimentos pagos a entidades residentes em Hong Kong em função do facto desta Região Administrativa se encontrar incluída na lista relativa a países, territórios e regiões, com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis, estabelecida na legislação portuguesa, e a menos que se possa inferir de outras disposições convencionais que há uma restrição efetiva às normas internas de tributação, em função da circunstância de Hong Kong constar da dita lista, terão plena aplicação as normas internas.

O n.º 4 do artigo 23.º da citada CDT celebrada, entre Portugal e Hong Kong, proíbe a discriminação negativa do tratamento fiscal dos rendimentos pagos a residentes do outro Estado na esfera da entidade que os paga. Esta disposição de *per se* fundamentaria a não aplicação de disposições como a constante do n.º 8 do artigo 88.º do CIRC.

Contudo, na CDT celebrada com Hong Kong salvaguardou-se a possibilidade de proceder à sua aplicação ao prever-se, no artigo 27.º, que o disposto em tal documento “não prejudicará o direito de cada Parte Contratante de aplicar a sua legislação e medidas internas relativas à evasão fiscal, quer seja ou não qualificada como tal”, disposição esta que será, igualmente, aplicável à norma do CIRC em apreço.

Assim, não obstante o regime fiscal constante do n.º 8 do artigo 88.º do CIRC introduzir um tratamento fiscal discriminatório, ao agravar a tributação em Portugal das importâncias devidas ou pagas a entidades residentes em Hong Kong, o que é contrário ao regime convencional estabelecido no n.º 4 do artigo 23.º da CDT em causa, e que, tendo em conta a hierarquia das fontes de direito afastaria a sua aplicação, salvaguardou-se a aplicação destas disposições, que possuem uma natureza anti abuso, ao incluir no artigo 27.º daquela, uma disposição que impede que o disposto no Acordo prejudique a aplicação de legislação relativa à evasão fiscal constante das legislações fiscais dos Estados signatários.

Relativamente à questão de estar, ou não, sujeita à obrigação de tributar autonomamente, à taxa de 35%, as comissões a pagar às empresas de Hong Kong, mediante a prova de que correspondem a operações efetivamente realizadas e não têm um caráter anormal ou um montante exagerado, o pedido da requerente não tem por base factos concretos e eventuais elementos documentais que os suportem, configurando-se como uma situação de “negócios projetados” e ainda não realizados.

Por conseguinte, para efeitos de cumprimento pela requerente da prova constante do n.º 8 do artigo 88.º do CIRC, a análise, apreciação e aceitação dos elementos suscetíveis de cumprir com tal ónus teria de ser efetuada casuisticamente e perante os elementos concretos.

Do exposto resulta que, não tendo sido apresentados os documentos que a requerente refere (contrato celebrado com a empresa de Hong Kong, fatura emitida, comprovativo de transferência, escritura de compra e venda do imóvel) e revelando-se impossível solicitar tais documentos uma vez que os negócios ainda não se concretizaram, a AT encontra-se impossibilitada de pronunciar-se sobre a respetiva suficiência.