

Dupla tributação jurídica internacional

Acontece quando o mesmo imposto incide sobre a mesma pessoa, relativamente ao mesmo facto tributário, no mesmo período económico. (Possível porque o mesmo rendimento estará sujeito a IRC em dois países diferentes.)

Artigo 91.º - Crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional

1 — A dedução a que se refere a alínea a) do n.º 2 do artigo 90.º é apenas aplicável quando na matéria colectável tenham sido incluídos **rendimentos obtidos no estrangeiro** e corresponde à **menor** das seguintes importâncias:

a) **Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro**;

b) **Fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, acrescidos da correção prevista no n.º 1 do artigo 68.º, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.**

2 — **Quando existir convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, a dedução a efectuar nos termos do número anterior não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela convenção.**

3 — A dedução prevista no n.º 1 determina-se por país considerando a totalidade dos rendimentos provenientes de cada país, com exceção dos rendimentos imputáveis a estabelecimento estável de entidades residentes situados fora do território português cuja dedução é calculada isoladamente.

4 — Sem prejuízo da limitação prevista no número anterior, **sempre que não seja possível efetuar a dedução a que se refere o n.º 1, por insuficiência de coleta no período de tributação em que os rendimentos obtidos no estrangeiro foram incluídos na matéria coletável, o remanescente pode ser deduzido à coleta dos cinco períodos de tributação seguintes**, com o limite previsto na alínea b) do n.º 1 que corresponder aos rendimentos obtidos no país em causa incluídos na matéria coletável e depois da dedução prevista nos números anteriores.

Dupla tributação económica internacional

Acontece quando o mesmo rendimento é tributado mais do que uma vez em sujeitos passivos diferentes. (Possível porque os lucros recebidos pela empresa em Portugal ficam aqui sujeitos a IRC, e a empresa estrangeira que os distribuiu teve o seu lucro tributável sujeito ao imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas aplicável no seu país.)

Artigo 91.º-A - Crédito de imposto por dupla tributação económica internacional

1 - A dedução a que se refere a alínea b) do n.º 2 do artigo 90.º é aplicável, **por opção do sujeito passivo, quando na matéria coletável deste tenham sido incluídos lucros e reservas, distribuídos por entidade residente fora do território português**, que preencham os requisitos previstos no presente artigo e aos quais não seja aplicável o disposto no artigo 51.º

2 - A dedução prevista no número anterior corresponde à **menor** das seguintes importâncias:

a) **Fração do imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro pela entidade residente fora do território português e por entidades por esta detidas direta e indiretamente, correspondente aos lucros e reservas distribuídos ao sujeito passivo, nos termos previstos nos n.os 3 e 4;**

b) **Fração do IRC, calculado antes da dedução prevista no presente artigo, correspondente aos lucros e reservas distribuídos, acrescidos das correções previstas nos n.os 1 e 3 do artigo 68.º, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção, e deduzida do crédito previsto no artigo 91.º**

3 - A dedução prevista no n.º 1 é apenas aplicável ao imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro por entidades nas quais o sujeito passivo de IRC com sede ou direção efetiva em território português:

a) Detenha direta ou indiretamente, nos termos do n.º 6 do artigo 69.º; uma participação não inferior a 5 % do capital social ou dos direitos de voto; e

b) Desde que essa participação tenha permanecido na sua titularidade, de modo ininterrupto, durante os 24 meses anteriores à distribuição, ou seja mantida durante o tempo necessário para completar aquele período.

4 - A dedução prevista no presente artigo não é aplicável ao imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro por entidades com residência ou domicílio em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável constante de lista aprovada por portaria do membro do Governo responsável pela área das finanças, ou por entidades detidas indiretamente pelo sujeito passivo de IRC com sede ou direção efetiva em território português através daquelas.

5 - A prova do cumprimento dos requisitos previstos nos números anteriores e do montante de imposto efetivamente pago sobre os lucros e reservas incluídos na matéria coletável deve ser efetuada pelo sujeito passivo através de declarações ou documentos confirmados e autenticados pelas autoridades públicas competentes do Estado, país ou território onde a entidade que distribui os lucros ou reservas, e as entidades detidas por esta nos termos do número anterior, tenham a sua sede ou direção efetiva.

6 - As declarações e documentos referidos no número anterior devem integrar o processo de documentação fiscal a que se refere o artigo 130.º

7 - A opção mencionada no n.º 1 é exercida na declaração periódica de rendimentos.

Artigo 68.º - Correções nos casos de crédito de imposto e retenção na fonte

1 — Na determinação da matéria coletável sujeita a imposto, quando houver rendimentos obtidos no estrangeiro que deem lugar a crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional, nos termos do artigo 91.º, esses rendimentos devem ser considerados, para efeitos de tributação, pelas respetivas importâncias ilíquidas dos impostos sobre o rendimento pagos no estrangeiro.

2 — Sempre que tenha havido lugar a retenção na fonte de IRC relativamente a rendimentos englobados para efeitos de tributação, o montante a considerar na determinação da matéria colectável é a respectiva importância ilíquida do imposto retido na fonte.

3 — Quando seja exercida a opção prevista no artigo 91.º-A, devem ser acrescidos à matéria coletável do sujeito passivo os impostos sobre os lucros pagos pelas entidades por este detidas direta ou indiretamente, nos Estados em que sejam residentes, correspondentes aos lucros e reservas que lhe tenham sido distribuídos.

No Q07 da Declaração M22

Correções nos casos de crédito de imposto e retenção na fonte (art.º 68.º)	749	*	*	,
--	-----	---	---	---

No Q10 da Declaração M22

Dupla tributação internacional (art.º 91.º)	353	*	*	,
---	-----	---	---	---

determinação do lucro tributável de um ou mais dos cinco períodos de tributação posteriores.

A Circular n.º 7/2013, de 19 de agosto, veio esclarecer dúvidas na interpretação deste normativo, pelo que se recomenda a sua leitura.

Campo 749 – Correções nos casos de crédito de imposto e retenção na fonte (art.º 68.º)

Este campo é utilizado nas situações em que haja rendimentos obtidos no estrangeiro que dão direito a crédito de imposto por dupla tributação internacional, nos termos do artigo 91.º.

Nele é inscrito o imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro, de modo a que os rendimentos aí obtidos sejam considerados pelo seu valor líquido.

Por outro lado, são de considerar no campo 353 do Quadro 10, para efeitos de dedução à coleta, a menor das seguintes importâncias:

- Imposto sobre o rendimento pago no estrangeiro;
- A fração do IRC, calculado antes da dedução, correspondente aos rendimentos que no país em causa possam ser tributados, líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Assim, se a taxa do imposto pago no estrangeiro for superior à do IRC, o valor a mencionar neste campo é o imposto pago no estrangeiro mas o crédito de imposto a inscrever no campo 353 do Quadro 10 é a fração do IRC correspondente aos rendimentos líquidos dos impostos pagos no estrangeiro líquidos dos gastos direta ou indiretamente suportados para a sua obtenção.

Existindo Convenção para eliminar a dupla tributação celebrada por Portugal, a dedução no campo 353 do Quadro 10 não pode ultrapassar o imposto pago no estrangeiro nos termos previstos pela Convenção.

Exemplo:

Uma sociedade auferiu e contabilizou como rendimento, no período de tributação de 2012, os rendimentos provenientes de um país estrangeiro, no valor de € 3.600,00 (valor líquido do imposto suportado). Para obtenção desses rendimentos, suportou gastos diretos e indiretos no montante de € 650,00.

Admitamos que os referidos rendimentos foram tributados no Estado da fonte à taxa de:

- a) 10% (1.^a hipótese)
- b) 40% (2.^a hipótese)

Rendimento ilíquido $\Rightarrow$ rendimento líquido / (1 – taxa)

- a) $3.600,00 / (1 - 10\%) = 4.000,00$
- b) $3.600,00 / (1 - 40\%) = 6.000,00$

Tributação ocorrida no estrangeiro:

- a) $4.000,00 \times 10\% = 400,00$
- b) $6.000,00 \times 40\% = 2.400,00$

IRC pago em Portugal correspondente aos rendimentos ilíquidos deduzidos dos gastos suportados:

- a) $(4.000,00 - 650,00) \times 12,5\% = 418,75 > 400,00$

Correção no Quadro 07:

$\Rightarrow$ **Campo 749** – Acréscimo de 400,00

Correção no Quadro 10:

$\Rightarrow$ **Campo 353** – Dedução de 400,00

- b) $(6.000,00 - 650,00) \times 12,5\% = 668,75 < 2.400,00$

Correção no Quadro 07:

$\Rightarrow$ **Campo 749** – Acréscimo de 2.400,00

Correção no Quadro 10:

$\Rightarrow$ **Campo 353** – Dedução de 668,75