

TRIBUTAÇÃO DE DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS POR SOCIEDADES RESIDENTE EM PORTUGAL SUJEITA E NÃO ISENTA DE IRC

Estando em época do ano em que as sociedades procedem à distribuição de dividendos, torna-se curial rever e actualizar o quadro-síntese do regime de tributação destes rendimentos.

Relembra-se que, em 2005, as regras de tributação dos dividendos foram simplificadas, tendo sido harmonizadas taxas que anteriormente variavam em função da natureza do titular do rendimento.

Do mesmo passo, introduziram-se medidas tributárias destinadas a lidar com operações que utilizam entidades beneficiárias de isenção com vista a evadir o pagamento de imposto sobre dividendos recebidos.

Propomo-nos sumariar aqui as características básicas da tributação de dividendos distribuídos por sociedades portuguesas, presentemente em vigor. Na tabela *infra* e nas respectivas notas poderão ser encontrados mais pormenores. Mas nota-se, antes de prosseguir, que não se leva em linha de conta hipóteses de aplicação do regime fiscal da zona franca da Madeira, nem, tão-pouco, a hipótese específica de sociedades residentes na Suíça.

Na sequência da Directiva “Mães-Filhas” (Directiva 90/435/CEE), Portugal isentou de tributação, sob determinadas condições, dividendos auferidos por sociedades residentes na União Europeia e a dupla tributação é efectivamente eliminada nessas situações. Mas, quando não se aplique o regime de eliminação da dupla tributação mencionado, só 50% dos dividendos auferidos por sociedades ou pessoas singulares residentes em Portugal, são isentos de tributação.

Em alternativa, a pessoa singular residente em Portugal - mas já não uma sociedade - pode optar pela aplicação de uma taxa liberatória de 20% a 100% sobre o dividendo recebido (a taxa marginal máxima é presentemente de 42%, aplicável ao rendimento que exceda € 61.260).

Pessoas singulares não-residentes - e sociedades não residentes sem estabelecimento estável em Portugal, que não beneficiem da aplicação da Directiva “Mães-Filhas” - são sujeitas a tributação pelos dividendos recebidos de sociedade residente em Portugal, a uma taxa de 20%.

Coerentemente com este quadro fiscal, na negociação de Tratados de dupla tributação e, bem assim, em negociações no plano comunitário, Portugal tem procurado, por regra, preservar o poder de tributação do Estado da fonte do dividendo.

E, na negociação dos referidos Tratados, Portugal tem também seguido o modelo da Convenção-Modelo da OCDE, no que respeita aos dividendos, por se ter vindo a considerar que protege suficientemente os interesses do Estado da fonte.

TRIBUTAÇÃO NA DISTRIBUIÇÃO DE DIVIDENDOS ⁱ

	Residentes em Portugal ou não residentes com estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido	Residentes em País da União Europeia (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)	Residente em País com o qual Portugal tenha celebrado Convenção para evitar a Dupla Tributação – CDT (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)	Residentes no resto do mundo (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)
Pessoas singulares que não obtenham os dividendos no âmbito do exercício de actividade empresarial ou profissional (particulares)	<p>a) Caso se opte pelo englobamento - retenção na fonte à taxa de 20% com a natureza de pagamento por conta (taxa final dependerá da taxa apurada em função da totalidade dos rendimentos englobados desse ano) e tributação de apenas 50% dos dividendosⁱⁱ;</p> <p>b) Caso não se opte pelo englobamento - retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo</p>	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo (não há, neste caso, opção pelo englobamento)	<p>Deve ser consultada a CDT em causa (consoante o País em que resida o titular do dividendo) para apurar a taxa de retenção na fonte aplicável, que não excederá no entanto os 15%</p> <p>Deve ser efectuada prova perante a entidade que procederá à distribuição dos dividendos (BCP SA) da residência no país em causa, utilizando formulário disponibilizado pela Administração Tributáriaⁱⁱⁱ</p>	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo (não há neste caso opção pelo englobamento)
Restantes pessoas singulares (que obtenham os dividendos no âmbito do exercício de actividade empresarial ou profissional)	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo (não há, neste caso, opção pelo englobamento ^{iv}).	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo (não há, neste caso, opção pelo englobamento)	<p>Deve ser consultada a CDT em causa (consoante o país em que resida o titular do dividendo) para apurar a taxa de retenção na fonte aplicável, que não excederá, no entanto, os 15%</p> <p>Deve ser efectuada prova perante a entidade que procederá à distribuição dos dividendos da residência no País em causa, utilizando formulário disponibilizado pela Administração Tributária^v</p>	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo (não há neste caso opção pelo englobamento)
Sociedades comerciais, cooperativas e empresas públicas^{vi} e estabelecimentos estáveis de sociedades residentes na UE (em relação às quais se verificam as condições do artigo 2º da directiva 90/435/CEE)	<p>a) Retenção na fonte à taxa de 20%, com a natureza de pagamento por conta^{vii}; tributação de apenas 50% dos dividendos;</p> <p>b) Sem retenção na fonte e ausência de tributação dos dividendos^{viii}, em caso de detenção de participação não inferior a 10% (ou com valor de aquisição não inferior a € 20.000.000) detida ininterruptamente durante pelo menos um ano (por entidade a que se não aplique o regime do artigo 6º do Código do IRC^{ix}) (no caso de estabelecimento estável este regime só se aplica se a entidade a que pertencem preencher os requisitos e condições previstos no artigo 2º da Directiva nº 90/435/CEE)</p>	<p>a) Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo;</p> <p>b) Sem retenção na fonte (ausência de tributação), em caso de detenção de participação não inferior a 15% detida ininterruptamente durante pelo menos dois anos por sociedade que preencha requisitos do artigo 2º da Directiva 90/435/CEE^x</p>	<p>Deve ser consultada a CDT em causa (consoante o país em que resida o titular do dividendo) para apurar a taxa de retenção na fonte aplicável, que não excederá no entanto os 15% e poderá limitar-se a 5% em caso de participação qualificada</p> <p>Deve ser efectuada prova perante a entidade que procederá à distribuição dos dividendos (BCP SA) da residência no país em causa^{xii}</p>	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo;

	Residentes em Portugal ou não residentes com estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido	Residentes em País da União Europeia (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)	Residente em País com o qual Portugal tenha celebrado Convenção para evitar a Dupla Tributação – CDT (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)	Residentes no resto do mundo (sem estabelecimento estável em Portugal ao qual seja imputável o dividendo recebido)
Sujeitos passivos de IRC que não exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola^{xiii}	Retenção na fonte à taxa de 20%, com a natureza de pagamento por conta; tributação de apenas 50% dos dividendos	a) Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo; b) Sem retenção na fonte (ausência de tributação), em caso de detenção de participação não inferior a 15% detida ininterruptamente durante pelo menos dois anos por sociedade que preencha requisitos do artigo 2º da Directiva 90/435/CEE ^{xiv}	Deve ser consultada a CDT em causa (consoante o país em que resida o titular do dividendo) para apurar a taxa de retenção na fonte aplicável, que não excederá no entanto os 15% e poderá limitar-se a 5% em caso de participação qualificada ^{xv} Deve ser efectuada prova perante a entidade que procederá à distribuição dos dividendos (BCP SA) da residência no país em causa, utilizando formulário disponibilizado pela Administração Tributária ^{xvi}	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar) e sujeição a imposto da totalidade do dividendo,
Sujeitos passivos de IRC que beneficiem de isenção relativamente aos rendimentos de capitais^{xvii}	Dispensa de retenção na fonte (ausência de tributação), caso seja efectuada prova da isenção até à data em que deve ser efectuada a retenção na fonte Tributação autónoma à taxa de 20% caso não tenha detido a participação social no ano anterior à data da colocação à disposição dos dividendos e não venha a ser detida por tempo suficiente para completar o período de um ano	Dispensa de retenção na fonte (ausência de tributação), caso seja efectuada prova da isenção até à data em que deve ser efectuada a retenção na fonte; Tributação autónoma à taxa de 20%, caso não tenha detido a participação social no ano anterior à data da colocação à disposição dos dividendos e não venha a ser detida por tempo suficiente para completar o período de um ano.	Dispensa de retenção na fonte (ausência de tributação) caso seja efectuada prova da isenção até à data em que deve ser efectuada a retenção na fonte. Tributação autónoma à taxa de 20%, caso não tenha detido a participação social no ano anterior à data da colocação à disposição dos dividendos e não venha a ser detida por tempo suficiente para completar o período de um ano	Dispensa de retenção na fonte (ausência de tributação) caso seja efectuada prova da isenção até à data em que deve ser efectuada a retenção na fonte Tributação autónoma à taxa de 20% caso não tenha detido a participação social no ano anterior à data da colocação à disposição dos dividendos e não venha a ser detida por tempo suficiente para completar o período de um ano
Fundos de Investimento Mobiliário e Imobiliário e Fundos de Fundos, que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional	Retenção na fonte à taxa de 20% (que constitui o imposto definitivo a pagar, sem prejuízo da eventual atenuação da dupla tributação económica ao nível do titular das unidades de participação no fundo, mas não do fundo).			

ⁱⁱⁱTributação em Portugal dos dividendos distribuídos por sociedade fiscalmente residente em Portugal, sujeita a IRC e dele não isenta; este quadro tem um carácter informativo genérico, não dispensando a consulta e apoio de profissionais especializados e não leva em linha de conta a possibilidade de aplicação de normas fiscais anti-abuso; tendo sido elaborado em 12.04.2007.

^{iv}Por definição, não se enquadram nesta hipótese os estabelecimentos estáveis de pessoas singulares não residentes, uma vez que em sede de IRS um estabelecimento estável implica o exercício de uma actividade empresarial ou profissional. Mas se porventura se enquadrassem aqui, não se aplicaria a regra da tributação em apenas 50% dos dividendos, que nos termos do Código do IRS apenas beneficia entidades residentes.

^vCaso a prova não seja efectuada, a tempo, nos termos legais, haverá retenção na fonte à taxa de 20%, podendo o titular do rendimento solicitar, depois o reembolso do imposto correspondente à diferença entre essa taxa e a taxa máxima de retenção na fonte autorizada pela CDT.

^{vi}No caso de imputação do dividendo a estabelecimento estável em Portugal de não residente, é discutível, em face do quadro fiscal vigente, se o regime fiscal não será, antes, o seguinte: retenção na fonte à taxa de 20% com a natureza de pagamento por conta (taxa final de 25% sobre os rendimentos desse estabelecimento estável, entre os quais se incluem os dividendos). Esta interpretação parece, porém, incongruente com as soluções adoptadas pelo Código do IRS relativamente à tributação dos rendimentos de capital (serão situações, porém, raras pelo que a dúvida também raramente se colocará)

^{vii}Caso a prova não seja efectuada a tempo, nos termos legais, haverá retenção na fonte à taxa de 20%, podendo o titular do rendimento pedir depois o reembolso do imposto correspondente à diferença entre essa taxa e a taxa máxima de retenção na fonte autorizada pela CDT.

^{vii}No pressuposto – que se verificará na maioria dos casos - de que exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola. Note-se que relativamente a não residentes no território português sem estabelecimento estável neste território ao qual sejam imputáveis os dividendos, o regime descrito na quarta coluna (e, tendencialmente, na terceira coluna) aplica-se, qualquer que seja o tipo de entidade em causa, desde que não seja sujeito passivo de IRS.

^{viii}Excepto quando, nos termos dos artigos 9º e 10º do Código do IRC, ou nas situações previstas no Estatuto dos Benefícios Fiscais, se excluam da isenção de IRC que aí se preveja todos ou parte dos rendimentos de capital. Nesses casos, a retenção na fonte tem carácter definitivo.

^{ix}A exclusão de tributação dos dividendos aplica-se independentemente da percentagem de participação e do período de tempo da sua detenção, no caso de dividendos de participações em que tenham sido aplicadas as reservas técnicas das sociedades de seguros e das mútuas de seguros, e bem assim no caso de dividendos relativos a participações detidas por sociedades de desenvolvimento regional, sociedades de investimento e sociedades financeiras de corretagem. As SGPS, por sua vez, beneficiam do regime de exclusão de tributação dos dividendos recebido independentemente da percentagem ou valor da participação detida (mas a estas continua a aplicar-se a exigência de detenção ininterrupta durante um ano).

^xA exclusão de tributação do dividendo opera mesmo que ainda não tenha à data da sua distribuição decorrido o período de detenção durante um ano da participação. Mas se esse período não se vier a completar, o dividendo será então sujeito a tributação. No que respeita à retenção na fonte, exige-se sempre, para que a dispensa prevista opere, que o período de detenção da participação durante um ano se tenha verificado já à data da colocação à disposição do dividendo.

^{xi}Para que ausência de retenção na fonte opere é necessário que o titular do dividendo providencie prova atempadamente, nos termos legais, da verificação dos requisitos de que depende a isenção. Caso contrário, terá de mais tarde pedir o reembolso do imposto retido na fonte. Esta é aliás a única via possível quando o período de detenção de dois anos só se complete após a data da distribuição dos dividendos.

^{xii}Deve averiguar-se previamente se não se aplica o regime de isenção descrito em b) da coluna anterior.

^{xiii}Caso a prova não seja efectuada a tempo, nos termos legais, haverá retenção na fonte à taxa de 20%, podendo o titular do rendimento solicitar depois o reembolso do imposto correspondente à diferença entre essa taxa e a taxa máxima de retenção na fonte autorizada pela CDT.

^{xiv}Incluindo sociedades comerciais, cooperativas e empresas públicas (que não exerçam a título principal uma actividade comercial, industrial ou agrícola). Note-se que, relativamente a não residentes no território português sem estabelecimento estável neste território, ao qual sejam imputáveis os dividendos, o regime descrito na quarta coluna (e, tendencialmente, na terceira coluna) aplica-se, qualquer que seja o tipo de entidade em causa, desde que não seja sujeito passivo de IRS.

^{xv}Para que ausência de retenção na fonte opere é necessário que o titular do dividendo providencie prova atempadamente, nos termos legais, da verificação dos requisitos de que depende a isenção. Caso contrário, terá de mais tarde solicitar o reembolso do imposto retido na fonte. Esta é, aliás, a via possível, quando o período de detenção de dois anos só se complete após a data da distribuição dos dividendos.

^{xvi}Deve averiguar-se previamente se não se aplica o regime de isenção descrito em b) da coluna anterior.

^{xvii}Caso a prova não seja efectuada a tempo, nos termos legais, haverá retenção na fonte à taxa de 20%, podendo o titular do rendimento solicitar depois o reembolso do imposto correspondente à diferença entre essa taxa e a taxa máxima de retenção na fonte autorizada pela CDT.

^{xviii}Inclui qualquer tipo de entidade, abrangendo os tipos incluídos nas duas grelhas anteriores quando beneficiem da isenção referida. Podem-se destacar os fundos de capital de risco, os fundos de pensões, os fundos poupança-reforma, os fundos poupança-educação e os fundos poupança-reforma/educação, que se constituam e operem de acordo com a legislação nacional.

“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano”

■ IFLR Awards 2006 ■ Who's Who Legal Awards 2006

“Melhor Departamento Fiscal do Ano” International TaxReview - Tax Awards 2006

A presente Informação Fiscal foi elaborada pelo Departamento Fiscal de PLMJ, destinando-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas. A informação aqui contida, sendo prestada de forma geral e abstracta, não deve servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta informação não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre o assunto, o Departamento de Direito Fiscal de PLMJ terá todo o gosto em prestar o auxílio necessário.

Contacto: Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira - tel: 21 319 73 58 - fax: 21 319 73 50 - email: rff@plmj.pt

LISBOA - Edifício Eurolex, Avenida da Liberdade n.º 224, 1250-148 Lisboa

~

Tel: (351) 21.319 73 00; Fax: (351) 21 319 74 00

PORTO - Avenida da Boavista n.º 2121, 4.º - 407, 4100-137 Porto

Tel: (351) 22 607 47 00; Fax: (351).22 607 47 50

FARO - Rua Pinheiro Chagas, 16, 2.º Dto. (à Pç. da Liberdade) 8000 - 406 Faro

Tel: (351) 289 80 41 37; Fax: (351) 289 80 35 88

Escritórios no Brasil, Angola e Macau (em Parceria com Firmas Locais)

e-mail Central: plmjlaw@plmj.pt - Website: www.plmj.com