



MAFALDA COELHO MOREIRA
Associada da Área de Direito Fiscal de PLMJ

Alterações ao conceito de estabelecimento estável e revisão de estruturas de distribuição de grupos multinacionais

O Modelo de Convenção Fiscal sobre o Rendimento e o Património da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) e, consequentemente, a generalidade das convenções bilaterais para evitar a dupla tributação determinam, grosso modo, que os lucros obtidos por uma empresa de um Estado contratante (que não correspondam a rendimentos especialmente abrangidos por outras disposições das convenções) só podem ser tributados no outro Estado na medida em que sejam imputáveis ao exercício da atividade desenvolvida por intermédio de um estabelecimento estável nele situado. Atendendo a essa circunstância, a ação 7 do plano de ação para o combate à erosão da base tributária e ao desvio de lucros para jurisdições de baixa tributação (plano BEPS – “base erosion and profit shifting”), implementado pela OCDE com a colaboração dos G-20, visa prevenir que a existência de estabelecimento estável possa ser artificialmente evitada pelos agentes económicos, tendo identificado

como uma das principais áreas de risco a criação de estruturas de distribuição através de contratos de comissão, agência e sucedâneos. Na verdade, através da adoção deste tipo de modelos negociais, as empresas podem vender os seus produtos noutro Estado sem que tal seja suscetível de determinar a existência de um estabelecimento estável e, nessa medida, com prejuízo da receita desse Estado em que apenas será tributada a comissão recebida pelo distribuidor. É nesta senda que a ação 7 propugna a introdução de alterações na definição de estabelecimento estável constante do artigo 5º da Convenção Modelo e, bem assim, nos comentários a esta disposição. Atualmente considera-se que uma empresa tem um estabelecimento estável se dispuser noutro Estado de uma instalação fixa através da qual exerce toda ou parte da sua atividade. Existe também um estabelecimento estável quando uma pessoa — que não seja um agente independente no âmbito normal da sua atividade — atue por conta da empresa e tenha e habitualmente exerça poderes para concluir contratos em nome da empresa

(a não ser que tais atividades sejam meramente preparatórias ou auxiliares).

A proposta do plano BEPS vai no sentido de ditar a existência de um estabelecimento estável nos casos em que: i) uma pessoa (singular ou coletiva) agindo em nome da empresa ii) habitualmente celebre contratos ou represente o papel principal na celebração de contratos que sejam habitualmente concluídos sem alterações materiais por parte da empresa e iii) estes sejam celebrados em nome da empresa ou para transferência da propriedade ou para a concessão do direito de uso de bens que constituam propriedade da empresa ou que esta tenha o direito de usar ou para a prestação de serviços por parte da empresa. Tal como hoje, esta regra prevê duas exceções: os casos em que o agente seja independente atuando no âmbito normal da sua atividade ou as atividades sejam meramente auxiliares. Ora, apesar de continuar a aplicar-se o teste da independência, propõe-se que não possa ser considerado agente independente quem atue exclusivamente ou quase exclusivamente em benefício

de uma ou mais empresas com as quais esteja especialmente relacionado. Para o caso vertente, reputam-se relacionadas as pessoas que estejam sob o controlo de uma mesma empresa ou pessoa ou que tenham uma relação de controlo uma em relação à outra, o que acontece sempre que uma delas detenha mais de 50% do capital social ou dos direitos de voto da outra ou sempre que uma terceira pessoa detenha mais de 50% do capital social ou dos direitos de voto de ambas. Sublinhe-se que o plano de ação não esclarece sobre as consequências destas alterações para efeitos do apuramento do rendimento coletável do estabelecimento estável. Porém, para além do impacto fiscal, podem não ser despendidos os custos administrativos e de “compliance” implícitos no surgimento de um estabelecimento estável. Neste sentido, face ao impacto que a implementação da ação 7 pode representar em termos de custos de contexto (e outros), a revisão das estratégias de distribuição implementadas é neste momento absolutamente crucial para os grupos multinacionais.