

MINISTÉRIO DAS FINANÇAS**Portaria n.º 1446-C/2001****de 21 de Dezembro**

O regime dos preços de transferência tem como paradigma o princípio de plena concorrência, em torno do qual se foi firmando um amplo consenso internacional por se entender que a sua adopção permite não só estabelecer uma paridade no tratamento fiscal entre as empresas integradas em grupos internacionais e empresas independentes como neutralizar certas práticas de evasão fiscal e assegurar a consequente protecção da base tributável interna.

O princípio está incorporado nos modelos de convenção destinados a eliminar a dupla tributação nos impostos sobre o rendimento da OCDE e das Nações Unidas, e as regras sobre a sua aplicação têm vindo a ser desenvolvidas em sucessivos relatórios produzidos e divulgados pelo Comité dos Assuntos Fiscais da OCDE. A adesão àquele princípio por parte de um número crescente de países membros e não membros da OCDE é revelador da aceitação cada vez mais generalizada da ideia segundo a qual a solução dos problemas suscitados pela prática de preços de transferência por parte das empresas multinacionais tem uma dimensão multilateral e que, além da preocupação natural com a salvaguarda das receitas fiscais, os países devem também paralelamente instituir mecanismos conducentes à eliminação da potencial dupla tributação dos lucros, de modo a evitar obstáculos ao investimento e ao comércio internacionais.

A publicação da presente portaria, em execução do disposto no n.º 13 do artigo 58.º do Código do IRC, vem conferir, no plano interno, uma importância acrescida a esta matéria, na sequência do processo iniciado com a redacção daquele preceito introduzida pela Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, e que está perfeitamente inserido no contexto internacional que existe neste domínio. As alterações então introduzidas, complementadas pela presente regulamentação, visam, adicionalmente, proporcionar a criação de condições susceptíveis de dar resposta aos compromissos assumidos por Portugal no âmbito de convenções destinadas a eliminar a dupla tributação.

O novo quadro legal revela um alinhamento com os princípios directores da OCDE sobre preços de transferência dirigidos às empresas multinacionais e às administrações fiscais e colheu inspiração também nas regulamentações de carácter legal e administrativo e num conjunto de boas práticas seguidas por países com maior experiência nesta área.

A presente portaria contém as regras de aplicação da pluralidade de métodos que o artigo 58.º do Código do IRC enuncia para a determinação dos termos e condições que seriam normalmente estabelecidos em situação de plena concorrência e adopta o regime de obrigatoriedade de recurso ao método mais apropriado para cada operação, por se revelar mais apto a produzir a melhor estimativa de um preço independente e assegurar o mais elevado grau de compatibilidade entre operações vinculadas e operações entre partes independentes, tomando em linha de conta os factos e circunstâncias do caso concreto, o conjunto dos dados disponíveis e a fiabilidade relativa dos vários métodos.

Considerando que a eficiente aplicação das regras sobre preços de transferência requer um elevado grau de colaboração entre os contribuintes e a administração tributária, é dado particular relevo às obrigações relativas à informação e documentação que o sujeito passivo deve obter, produzir e manter para justificar a política adoptada em matéria de preços de transferência. Todavia, a lista elaborada sobre informação e documentação relevante não é exaustiva, sendo legítima a expectativa, por parte da administração tributária, que o contribuinte possua, e possa fornecer para análise, os elementos que, perante os factos e circunstâncias concretas que caracterizam a sua actividade e num quadro de boas práticas comerciais e financeiras, deveria razoavelmente deter para determinar e comprovar a conduta adoptada na fixação dos preços de transferência, sem que, no entanto, seja obrigado a incorrer em custos de observância desproporcionados.

Relativamente aos procedimentos aplicáveis ao ajustamento correlativo, a tónica é colocada nas situações referidas no n.º 12 do artigo 58.º do Código do IRC, caso em que o ajustamento está dependente de uma decisão da administração tributária, que culmina um processo iniciado com uma petição do sujeito passivo a requerer a revisão da sua situação tributária, e implica o desencadeamento de consultas com as autoridades fiscais competentes do Estado de residência da entidade que foi objecto do ajustamento primário no quadro do procedimento amigável previsto em convenção que seja aplicável.

Através da presente portaria completa-se uma primeira fase da regulamentação sobre os preços de transferência, para cuja aplicação, nos casos de maior complexidade técnica, é aconselhável a consulta dos relatórios da OCDE que desenvolvem esta matéria, e cuja adopção pelos países membros é objecto de recomendações aprovadas pelo Conselho desta organização internacional.

A matéria dos preços de transferência deverá ainda ser completada com a publicação de legislação específica sobre as penalidades aplicáveis às situações de incumprimento das obrigações decorrentes da presente portaria, nomeadamente das obrigações acessórias relativas à manutenção de um processo de documentação fiscal.

Importa sublinhar que as regras sobre preços de transferência não permitem actuar com o rigor e a precisão próprios de uma ciência exacta, porquanto a fiabilidade dos resultados obtidos com a aplicação das metodologias preconizadas para a determinação dos termos e condições que seriam normalmente aceites ou praticados numa operação comparável entre partes independentes depende, em grande medida, de análises complexas e elaboradas, em que entra um grande número de variáveis, da disponibilidade e facilidade de recolha de dados comparáveis externos e do maior ou menor apelo a critérios de índole subjectiva e aos pressupostos básicos assumidos.

Trata-se, portanto, de uma disciplina em contínua evolução e a carecer de constantes aperfeiçoamentos induzidos pela experiência e pela necessidade de acompanhar as formas inovadoras como as empresas reestruturam os seus negócios num ambiente de globalização, devendo, por isso, ser sujeita a revisões periódicas no sentido da sua actualização.

Após ser obtida uma experiência relevante com a aplicação das regras ora elaboradas, julga-se que o sistema

fiscal português estará, a médio prazo, em condições de poder acolher a recomendação da OCDE no sentido de regulamentar a possibilidade de celebração de acordos prévios sobre preços de transferência.

Assim:

Manda o Governo, pelo Ministro das Finanças, ao abrigo do disposto no n.º 13 do artigo 58.º do Código do IRC, o seguinte:

CAPÍTULO I

Das regras gerais e âmbito de aplicação

Artigo 1.º

Regras gerais sobre o princípio de plena concorrência

1 — Nas operações efectuadas entre um sujeito passivo do IRS ou do IRC e qualquer outra entidade, sujeita ou não a estes impostos, com a qual esteja em situação de relações especiais, devem ser contratados, aceites e praticados termos e condições substancialmente idênticos aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis.

2 — A aplicação do princípio enunciado no n.º 1 deve, como regra, basear-se numa análise individualizada das operações, excepto naquelas situações, nomeadamente as enumeradas nas alíneas seguintes, em que a análise pode ser efectuada numa base agregada ou por séries de operações, desde que se trate de operações tão intimamente interligadas ou continuadas que a sua desagregação conduziria à perda de funcionalidade ou valor, ou quando se revele impraticável a determinação do preço para cada operação, quer pelos elevados custos associados quer pela inexistência ou insuficiência de informação sobre operações comparáveis:

- a) Fornecimento continuado de bens ou serviços;
- b) Cedência do direito de exploração de elementos incorpóreos acompanhada de outras prestações;
- c) Fixação dos preços de bens que apresentem complementaridade funcional ou identidade tipológica, como sejam os inseridos numa linha de produtos.

3 — Para efeitos desta portaria, salvo quando de disposição expressa ou do contexto resulte um sentido contrário, considera-se que:

- a) O termo «operações» abrange as operações financeiras e, bem assim, as operações comerciais, incluindo qualquer operação ou série de operações que tenha por objecto bens corpóreos ou incorpóreos, direitos ou serviços, ainda que realizadas no âmbito de um qualquer acordo, designadamente de partilha de custos e de prestação de serviços intragrupo, ou de uma alteração de estruturas de negócio, em especial quando esta envolva transferência de elementos incorpóreos ou compensação de danos emergentes ou lucros cessantes;
- b) O termo «operações vinculadas» refere-se a operações realizadas entre «entidades relacionadas»;
- c) O termo «operações não vinculadas» refere-se a operações realizadas entre entidades independentes;

d) O termo «entidades relacionadas» refere-se a entidades entre as quais existem relações especiais nos termos do n.º 4 do artigo 58.º do Código do IRC;

e) O termo «entidade pertencente ao mesmo grupo» refere-se a entidade ligada ao sujeito passivo por relações compreendidas em alguma das alíneas a) a f) do n.º 4 do artigo 58.º do Código do IRC.

Artigo 2.º

Âmbito de aplicação

O princípio enunciado no n.º 1 do artigo anterior é aplicável a:

- a) Operações vinculadas realizadas entre sujeito passivo do IRC ou do IRS e uma entidade não residente;
- b) Operações realizadas entre uma entidade não residente e um seu estabelecimento estável, incluindo as realizadas entre um estabelecimento estável situado em território português e outros estabelecimentos estáveis da mesma entidade situados fora deste território;
- c) Operações vinculadas realizadas entre entidades residentes em território português sujeitos passivos do IRC ou do IRS.

Artigo 3.º

Ajustamentos ao lucro tributável

1 — Sempre que os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade não residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, deve aquele efectuar, na declaração periódica de rendimentos a que se refere o artigo 112.º do Código do IRC, uma correcção positiva correspondente aos efeitos fiscais imputáveis àquele desvio, por forma que o lucro tributável determinado não seja diferente do que se apuraria na ausência de relações especiais.

2 — Quando os termos e condições de uma operação vinculada em que intervenha um sujeito passivo e uma entidade residente em território português difiram dos que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, a Direcção-Geral dos Impostos pode efectuar as correcções ao lucro tributável que sejam necessárias para que o respectivo montante corresponda ao que teria sido obtido se a operação se tivesse processado numa situação normal de mercado.

CAPÍTULO II

Dos métodos de determinação dos preços de transferência de acordo com o princípio de plena concorrência

Artigo 4.º

Determinação do método mais apropriado

1 — O sujeito passivo deve adoptar, para determinação dos termos e condições que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades inde-

pendentes, o método mais apropriado a cada operação ou série de operações, tendo em conta o seguinte:

- a) O método do preço comparável de mercado, o método do preço de revenda minorado ou o método do custo majorado;
- b) O método do fraccionamento do lucro, o método da margem líquida da operação ou outro método apropriado aos factos e às circunstâncias específicas de cada operação que satisfaça o princípio enunciado no n.º 1 do artigo 1.º desta portaria, quando os métodos referidos na alínea anterior não possam ser aplicados ou, podendo sê-lo, não permitam obter a medida mais fiável dos termos e condições que entidades independentes normalmente acordariam, acceitariam ou praticariam.

2 — Considera-se como método mais apropriado para cada operação ou série de operações aquele que é susceptível de fornecer a melhor e mais fiável estimativa dos termos e condições que seriam normalmente acordos, aceites ou praticados numa situação de plena concorrência, devendo ser feita a opção pelo método mais apto a proporcionar o mais elevado grau de comparabilidade entre as operações vinculadas e outras não vinculadas e entre as entidades seleccionadas para a comparação, que conte com melhor qualidade e maior quantidade de informação disponível para a sua adequada justificação e aplicação e que implique o menor número de ajustamentos para efeitos de eliminar as diferenças existentes entre os factos e as situações comparáveis.

3 — Duas operações reúnem as condições para serem consideradas comparáveis se são substancialmente idênticas, o que significa que as suas características económicas e financeiras relevantes são análogas ou suficientemente similares, de tal modo que as diferenças existentes entre as operações ou entre as empresas nelas intervenientes não são susceptíveis de afectar de forma significativa os termos e condições que se praticariam numa situação normal de mercado ou, sendo-o, é possível efectuar os necessários ajustamentos que eliminem os efeitos relevantes provocados pelas diferenças verificadas.

4 — Sempre que existam dúvidas fundadas acerca da fiabilidade dos valores que seriam obtidos com a aplicação de um dado método, o sujeito passivo deve tentar confirmar tais valores mediante a aplicação de outros métodos, de forma isolada ou combinada.

5 — Se, no âmbito de aplicação de um método, a utilização de duas ou mais operações não vinculadas comparáveis ou a aplicação de mais de um método considerado igualmente apropriado conduzir a um intervalo de valores que assegurem um grau de comparabilidade razoável, não se torna necessário proceder a qualquer correcção, caso as condições relevantes da operação vinculada, nomeadamente o preço ou a margem de lucro, se situarem dentro desse intervalo.

Artigo 5.º

Factores de comparabilidade

Para efeitos do artigo anterior, o grau de comparabilidade entre uma operação vinculada e uma operação não vinculada deve ser avaliado, tendo em conta, designadamente, os seguintes factores:

- a) As características específicas dos bens, direitos ou serviços que, sendo objecto de cada ope-

ração, são susceptíveis de influenciar o preço das operações, em particular as características físicas, a qualidade, a quantidade, a fiabilidade, a disponibilidade e o volume de oferta dos bens, a forma negocial, o tipo, a duração, o grau de protecção e os benefícios antecipados pela utilização do direito e a natureza e a extensão dos serviços;

- b) As funções desempenhadas pelas entidades intervenientes nas operações, tendo em consideração os activos utilizados e os riscos assumidos;
- c) Os termos e condições contratuais que definem, de forma explícita ou implícita, o modo como se repartem as responsabilidades, os riscos e os lucros entre as partes envolvidas na operação;
- d) As circunstâncias económicas prevalentes nos mercados em que as respectivas partes operam, incluindo a sua localização geográfica e dimensão, o custo da mão-de-obra e do capital nos mercados, a posição concorrencial dos compradores e vendedores, a fase do circuito de comercialização, a existência de bens e serviços sucedâneos, o nível da oferta e da procura e o grau de desenvolvimento geral dos mercados;
- e) A estratégia das empresas, contemplando, entre os aspectos susceptíveis de influenciar o seu funcionamento e conduta normal, a prossecução de actividades de pesquisa e desenvolvimento de novos produtos, o grau de diversificação da actividade, o controlo do risco, os esquemas de penetração no mercado ou de manutenção ou reforço de quota e, bem assim, os ciclos de vida dos produtos ou direitos;
- f) Outras características relevantes quanto à operação em causa ou às empresas envolvidas.

Artigo 6.º

Método do preço comparável de mercado

1 — A adopção do método do preço comparável de mercado requer o grau mais elevado de comparabilidade com incidência tanto no objecto e demais termos e condições da operação como na análise funcional das entidades intervenientes.

2 — Este método pode ser utilizado, designadamente, nas seguintes situações:

- a) Quando o sujeito passivo ou uma entidade pertencente ao mesmo grupo realiza uma transacção da mesma natureza que tenha por objecto um serviço ou produto idêntico ou similar, em quantidade ou valor análogos, e em termos e condições substancialmente idênticos, com uma entidade independente no mesmo ou em mercados similares;
- b) Quando uma entidade independente realiza uma operação da mesma natureza que tenha por objecto um serviço ou um produto idêntico ou similar, em quantidade ou valor análogos, e em termos e condições substancialmente idênticos, no mesmo mercado ou em mercados similares.

3 — Sempre que uma operação vinculada e uma operação não vinculada não sejam substancialmente comparáveis, o sujeito passivo deve identificar e quantificar

os efeitos provocados pelas diferenças existentes nos preços de transferência, que devem ser de natureza secundária, procedendo aos ajustamentos necessários para os eliminar, por forma a determinar um preço ajustado correspondente ao de operação não vinculada comparável.

Artigo 7.º

Método do preço de revenda minorado

1 — A aplicação do método do preço de revenda minorado tem como base o preço de revenda praticado pelo sujeito passivo numa operação realizada com uma entidade independente, tendo por objecto um produto adquirido a uma entidade com a qual esteja em situação de relações especiais, ao qual é subtraída a margem de lucro bruto praticada por uma terceira entidade numa operação comparável e com igual nível de representatividade comercial.

2 — A margem de lucro bruto comparável pode ser determinada tomando como base de referência a margem sobre o preço de revenda praticada numa operação não vinculada comparável efectuada por uma entidade pertencente ao mesmo grupo ou por uma entidade independente.

3 — A margem de lucro bruto deve possibilitar ao sujeito passivo a cobertura dos seus custos de venda e outros custos operacionais e proporcionar ainda um lucro que, em condições normais de mercado, constitua para uma entidade independente uma remuneração apropriada, tendo em conta as funções exercidas, os activos utilizados e os riscos assumidos.

4 — Quando as operações não são substancialmente comparáveis em todos os aspectos considerados relevantes e as diferenças têm efeito significativo sobre a margem bruta, o sujeito passivo deve fazer os ajustamentos necessários para eliminar tal efeito, por forma a determinar a cobertura de custos e uma margem de lucro ajustada correspondente à de operação não vinculada comparável.

Artigo 8.º

Método do custo majorado

1 — A aplicação do método do custo majorado tem como base o montante dos custos suportados por um fornecedor de um produto ou serviço fornecido numa operação vinculada, ao qual é adicionada a margem de lucro bruto praticada numa operação não vinculada comparável.

2 — A margem de lucro bruto adicionada aos custos pode ser determinada tomando como base de referência a margem de lucro bruto praticada numa operação não vinculada comparável efectuada pelo sujeito passivo, por uma entidade pertencente ao mesmo grupo ou por uma entidade independente, devendo, em qualquer dos casos, as referidas entidades exercer funções similares, utilizar o mesmo tipo de activos e assumir idênticos riscos, bem como, preferencialmente, transaccionar produtos ou serviços similares com entidades independentes e adoptar um sistema de custeio idêntico ao praticado na operação comparável.

3 — Sempre que as operações não sejam comparáveis em todos os aspectos considerados relevantes e as diferenças produzam um efeito significativo sobre a margem de lucro bruto, o sujeito passivo deve fazer os ajustamentos necessários para eliminar tal efeito, por forma a determinar a margem bruta ajustada correspondente à de operação não vinculada comparável.

Artigo 9.º

Método do fraccionamento do lucro

1 — O método do fraccionamento do lucro é utilizado para repartir o lucro global derivado de operações complexas ou de séries de operações vinculadas realizadas de forma integrada entre as entidades intervenientes.

2 — A modalidade de aplicação do método admitida consiste em determinar o lucro global obtido pelas partes intervenientes nas operações vinculadas e, de seguida, proceder ao seu fraccionamento entre aquelas entidades, tendo como critério o do valor relativo da contribuição de cada uma para a realização das operações, considerando para esse efeito as funções exercidas, os activos utilizados e os riscos assumidos por cada uma e, bem assim, tomando como referência dados externos fiáveis que indiquem como é que entidades independentes exercendo funções comparáveis, utilizando o mesmo tipo de activos e assumindo riscos idênticos teriam avaliado as suas contribuições.

3 — Em alternativa, é admitida outra modalidade de aplicação do método, a qual consiste no fraccionamento do lucro global das operações em duas fases:

- a) Na primeira, a cada uma das entidades intervenientes é atribuída uma fracção do lucro global que reflecta a remuneração apropriada susceptível de ser obtida com o tipo de operações que realiza, determinando-se a partir de dados comparáveis sobre as remunerações normalmente obtidas por entidades independentes quando realizam operações similares e tendo em consideração as funções exercidas, os activos utilizados e os riscos assumidos, podendo ser usado, para este efeito, qualquer dos restantes métodos;
- b) Na segunda, procede-se ao fraccionamento do lucro ou do prejuízo residual entre cada uma das entidades, em função do valor relativo da sua contribuição, tendo em conta as funções relevantes exercidas, os activos utilizados e os riscos assumidos e recorrendo, para o efeito, à informação externa disponível que forneça indicações sobre o modo como partes independentes repartiriam o lucro ou o prejuízo em circunstâncias similares, sendo o lucro assim atribuído utilizado para determinar o preço.

4 — Este método pode ser utilizado sempre que:

- a) As operações vinculadas revelem um elevado grau de integração, tornando difícil avaliar as operações de forma individualizada;
- b) A existência de activos incorpóreos de elevado valor e especificidade torne impossível estabelecer um grau apropriado de comparabilidade com operações não vinculadas e não permita a aplicação dos restantes métodos.

5 — Sempre que as operações realizadas não sejam comparáveis em todos os aspectos considerados relevantes, e as diferenças identificadas produzam um efeito significativo na análise do fraccionamento do lucro, o sujeito passivo deve fazer os ajustamentos necessários para eliminar tal efeito, por forma a determinar a repartição do lucro global correspondente à de operações complexas ou séries de operações não vinculadas comparáveis.

Artigo 10.º

Método da margem líquida da operação

1 — O método da margem líquida da operação baseia-se no cálculo da margem de lucro líquido obtida por um sujeito passivo numa operação ou numa série de operações vinculadas tomando como referência a margem de lucro líquido obtida numa operação não vinculada comparável efectuada pelo sujeito passivo, por uma entidade pertencente ao mesmo grupo ou por uma entidade independente.

2 — A margem de lucro líquido é calculada relativamente a um indicador apropriado, de acordo com as circunstâncias e características de cada operação, bem como a natureza da actividade, podendo ser representado pelas vendas, custo ou activos utilizados, ou outra grandeza relevante.

3 — Sempre que as operações ou as empresas nelas intervenientes não sejam comparáveis em todos os aspectos considerados relevantes e as diferenças identificadas produzam um efeito significativo na margem de lucro líquido das operações, o sujeito passivo deve fazer os ajustamentos necessários para eliminar tal efeito, por forma a determinar a margem de lucro líquido ajustada, correspondente à de operação não vinculada comparável.

CAPÍTULO III

Dos acordos celebrados entre entidades relacionadas

Artigo 11.º

Acordos de partilha de custos

1 — Há acordo de partilha de custos quando duas ou mais entidades acordam em repartir entre si os custos e os riscos de produzir, desenvolver ou adquirir quaisquer bens, direitos ou serviços, de acordo com o critério da proporção das vantagens ou benefícios que cada uma das partes espera vir a obter da sua participação no acordo, nomeadamente do direito a utilizar os resultados alcançados em projectos de investigação e desenvolvimento sem o pagamento de qualquer contraprestação adicional.

2 — No acordo de partilha de custos celebrado entre entidades relacionadas, a aplicação do princípio referido no artigo 1.º determina a existência de uma relação de equivalência entre o valor da contribuição imposta a cada uma das partes no acordo e o valor da contribuição que seria imposta ou aceite por uma entidade independente em condições comparáveis.

3 — A quota-parte nas contribuições totais que é da responsabilidade de cada participante deve ser equivalente à quota-parte que lhe for atribuída nas vantagens ou benefícios globais resultantes do acordo, avaliada através de estimativas dos rendimentos adicionais a auferir no futuro ou das economias de custos que se espera obter, podendo, para esse feito, no caso de não ser possível uma avaliação directa e individualizada daquelas contrapartidas, ser utilizada uma chave de repartição apropriada, que tenha em conta a natureza da actividade objecto do acordo e um indicador que reflecta de forma adequada as vantagens ou benefícios esperados, nomeadamente o volume de negócios, os custos como o pessoal, o valor acrescentado ou o capital investido.

4 — Quando a contribuição de um participante para um acordo de partilha de custos não tiver correspon-

dência equivalente na parte que lhe for atribuída nas vantagens ou benefícios esperados, deve haver lugar a uma compensação adequada de modo que seja restabelecido o necessário equilíbrio.

5 — Para efeitos da determinação do lucro tributável, as contribuições efectuadas por um participante num acordo de partilha de custos devem ser tratadas de acordo com o regime que seria aplicável às despesas que o sujeito passivo realizaria se desenvolvesse directamente as mesmas actividades, ou se adquirisse, numa operação não vinculada comparável, bens, direitos ou serviços idênticos aos que são utilizados no âmbito do acordo.

6 — Os custos globais, que, nos termos do acordo, sejam objecto de partilha pelos participantes, são calculados líquidos de subsídios ou de outras contrapartidas recebidas que tenham o mesmo efeito destes, não sendo aceite qualquer majoração desses custos por aplicação de margens de lucro.

7 — No caso de acordos de aquisição conjunta de bens, direitos ou serviços, o débito do custo de aquisição destes deve ser acrescido de margem adequada aos custos de estrutura da entidade adquirente.

Artigo 12.º

Acordos de prestação de serviços intragrupo

1 — Há acordo de prestação de serviços intragrupo quando uma entidade membro de um grupo disponibiliza para os outros membros do mesmo um amplo conjunto de actividades, designadamente de natureza administrativa, técnica, financeira ou comercial.

2 — No acordo de prestação de serviços intragrupo celebrado entre entidades relacionadas a aplicação do princípio referido no artigo 1.º exige que a actividade prestada constitua um serviço com valor económico que justifique, para o membro do grupo que dele é destinatário, o pagamento de um preço ou a assunção de um encargo que este estaria disposto a pagar ou a assumir em relação a uma entidade independente ou, bem assim, a realização de uma actividade a executar para si próprio.

3 — Na determinação do preço de transferência de um serviço cujo valor económico esteja justificado nos termos do número anterior, devem ser utilizados os métodos descritos no capítulo II, com observância do disposto nas alíneas seguintes:

- a) O método do preço comparável de mercado deve ser considerado como método mais apropriado quando os serviços são idênticos ou substancialmente similares, quanto à sua natureza, qualidade, quantidade e frequência, aos prestados por entidades independentes ou quando, no quadro de uma actividade normal e habitual, são prestados a entidades independentes em mercados similares e em termos e condições comparáveis;
- b) O método do custo majorado deve ser considerado como o método mais apropriado sempre que não se disponha de dados com qualidade e quantidade suficientes para aplicar o método referido na alínea anterior e quando, após uma análise das funções exercidas, activos utilizados

e riscos assumidos, seja possível estabelecer o mais elevado grau de comparabilidade com operações similares não vinculadas, sendo indispensável para este efeito, designadamente, que a estrutura dos custos suportados pelo prestador seja substancialmente idêntica à de entidade independente ou à de entidade pertencente ao mesmo grupo em operação não vinculada comparável, ou passe a sê-lo mediante a realização dos ajustamentos necessários.

4 — A contraprestação devida pelos serviços prestados intragrupo deve incluir uma margem de lucro apropriada, devendo ser tidos em conta para esse efeito todos os aspectos considerados relevantes, designadamente as alternativas económicas disponíveis ao destinatário, a natureza da actividade de prestação dos serviços, a relevância dessa actividade para o grupo, a eficiência relativa do prestador do serviço e qualquer vantagem que o grupo retire de tal actividade, bem como a qualidade em que o prestador dos serviços intervém, sendo de distinguir as situações em que actua unicamente como agente na aquisição dos serviços a terceiros por conta do grupo daquelas em que os presta directamente.

5 — Na determinação do preço dos serviços deve ser adoptado o método directo, nos termos do qual o valor facturado é estabelecido de forma específica para cada tipo de serviços, sempre que os respectivos custos sejam individualizáveis e passíveis de quantificação.

6 — Nos casos em que não for possível a aplicação do método directo deve ser adoptado o método indirecto, o qual consiste em repartir os custos globais de serviços prestados pelas várias entidades do grupo com base numa chave de repartição apropriada, que traduza a quota-parte do valor dos serviços atribuível a cada uma das entidades destinatárias e que permita obter um custo análogo ao que entidades independentes estariam dispostas a aceitar em operação não vinculada comparável.

7 — A chave de repartição referida no número anterior deve ser construída com base em indicadores que reflitam de forma adequada a natureza e a utilização dos serviços prestados, podendo ser aceites, designadamente, o volume de vendas, a margem de lucro bruto, as despesas com o pessoal e as unidades produzidas ou vendidas.

CAPÍTULO IV

Das obrigações acessórias dos sujeitos passivos

Artigo 13.º

Processo de documentação fiscal

1 — O sujeito passivo deve dispor, nos termos do n.º 6 do artigo 58.º do Código do IRC, de informação e documentação respeitantes à política adoptada na determinação dos preços de transferência e manter, de forma organizada, elementos aptos a provar:

- A paridade de mercado nos termos e condições acordados, aceites e praticados nas operações efectuadas com entidades relacionadas;
- A selecção e utilização do método ou métodos mais apropriados de determinação dos preços de transferência que proporcionem uma maior aproximação aos termos e condições praticados

por entidades independentes e que assegurem o mais elevado grau de comparabilidade das operações ou séries de operações efectuadas com outras substancialmente idênticas realizadas por entidades independentes em situação normal de mercado.

2 — O processo de documentação fiscal referido no número anterior rege-se também pelo disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 121.º do Código do IRC.

3 — Fica dispensado do cumprimento do disposto no n.º 1 o sujeito passivo que, no exercício anterior, tenha atingido um valor anual de vendas líquidas e outros proveitos inferior a € 3 000 000.

Artigo 14.º

Informação relevante

Para dar cumprimento à obrigação referida no artigo anterior, o sujeito passivo deve obter ou produzir e manter elementos informativos, designadamente quanto aos seguintes aspectos:

- Descrição e caracterização da situação de relações especiais em conformidade com o disposto no n.º 4 do artigo 58.º do Código do IRC que seja aplicável às entidades com as quais realiza operações comerciais, financeiras ou de outra natureza, bem como da evolução da relação societária do vínculo que constitua a origem da relação especial, incluindo, se for caso, o contrato de subordinação, de grupo paritário ou outro de efeito equivalente, ou, bem assim, elementos demonstrativos da situação de dependência a que se refere a alínea g) do n.º 4 do mesmo artigo;
- Caracterização da actividade exercida pelo sujeito passivo e pelas entidades relacionadas com as quais realiza operações e, em relação a cada uma destas, indicação discriminada, por natureza das operações, dos valores das mesmas registados pelo sujeito passivo nos últimos três anos, ou pelo período em que estas tenham tido lugar, se inferior, bem como, nos casos em que se justifique, a disponibilização das contas sociais daquelas entidades;
- Identificação detalhada dos bens, direitos ou serviços que são objecto das operações vinculadas, e dos termos e condições estabelecidos, quando tal informação não resulte dos contratos celebrados;
- Descrição das funções exercidas, activos utilizados e riscos assumidos, quer pelo sujeito passivo, quer pelas entidades relacionadas envolvidas nas operações vinculadas;
- Estudos técnicos com incidência em áreas essenciais do negócio, nomeadamente nas de investimento, financiamento, investigação e desenvolvimento, mercado e reestruturação e reorganização das actividades, bem como previsões e orçamentos respeitantes à actividade global e à actividade por divisão ou produto;
- Directrizes relativas à aplicação da política adoptada em matéria de preços de transferência, independentemente da forma ou designação que lhes seja atribuída, que contenham instru-

- ções nomeadamente sobre as metodologias a utilizar, os procedimentos de recolha de informação, em especial de dados comparáveis internos e externos, as análises a efectuar para avaliar a comparabilidade das operações e as políticas de custeio e de margens de lucro praticadas;
- g) Contratos e outros actos jurídicos praticados tanto com entidades relacionadas como com entidades independentes, com as modificações que ocorram e com informação histórica sobre o respectivo cumprimento, devendo ainda ser fornecidos, quando não constem expressamente dos instrumentos jurídicos existentes ou quando a prática seguida se afaste do neles acordado, os elementos seguintes:
- 1) Definição do âmbito de intervenção das partes envolvidas;
 - 2) Condições de entrega dos produtos e actividades acessórias envolvidas, designadamente serviços pós-venda, assistência técnica e garantias;
 - 3) Preço e, se necessário, respectiva forma de cálculo, e, ainda, se esta estiver associada a pressupostos, a indicação dos mesmos e das circunstâncias em que ficam sujeitos a revisão, bem como a discriminação das respectivas regras e a explicação detalhada dos ajustamentos plurianuais de preços, apontando, nomeadamente, os efeitos quantitativos decorrentes de factores ligados aos ciclos económicos;
 - 4) Duração acordada ou prevista e modalidades de extinção admitidas;
 - 5) Penalidades e o respectivo procedimento de cálculo para a mora no cumprimento ou o incumprimento, qualquer que seja a sua forma de manifestação, incluindo designadamente juros de mora;
- h) Explicação sobre a aplicação do método ou métodos adoptados para a determinação do preço de plena concorrência em relação a cada operação e indicação das razões justificativas da selecção do método considerado mais apropriado;
- i) Informação sobre os dados comparáveis utilizados, evidenciando, no caso de recurso a entidade externa especializada em estudos de mercado, a justificação da selecção, nos casos em que se justifique, a ficha técnica dos estudos e, bem assim, uma análise de sensibilidade e segurança estatística ou, sendo interna a fonte dos dados, a respectiva ficha técnica;
- j) Detalhes sobre as análises efectuadas para avaliar o grau de comparabilidade entre operações vinculadas e operações não vinculadas e entre as empresas nelas envolvidas, incluindo as análises funcionais e financeiras, e sobre os eventuais ajustamentos efectuados para eliminar as diferenças existentes;
- l) Estratégias e políticas do negócio, nomeadamente quanto ao risco, que sejam susceptíveis de influenciar a determinação dos preços de transferência ou a repartição dos lucros ou perdas das operações;

- m) Quaisquer outras informações, dados ou documentos considerados relevantes para a determinação do preço de plena concorrência, da comparabilidade das operações ou dos ajustamentos realizados.

Artigo 15.º

Documentação de suporte à informação relevante

1 — As informações referidas nos artigos anteriores devem ter como suporte documentos produzidos pelo sujeito passivo ou por terceiros e reportar-se ao exercício da realização das operações, podendo consistir em:

- a) Publicações oficiais, relatórios, estudos e bases de dados elaborados por entidades públicas ou privadas;
- b) Relatórios sobre estudos de mercado realizados por instituições nacionais ou estrangeiras reconhecidas;
- c) Listas de preços ou de cotações divulgadas por bolsas de valores mobiliários e bolsas de mercadorias;
- d) Contratos ou outros actos jurídicos praticados quer com entidades relacionadas, quer com entidades independentes, bem como documentação prévia à sua elaboração e os textos de modificação ou aditamento aos mesmos;
- e) Consultas ao mercado, cartas e outra correspondência que contenham referências aos termos e condições praticados entre o sujeito passivo e entidades relacionadas;
- f) Outros documentos emitidos relativamente às operações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos das regras fiscais e comerciais aplicáveis.

2 — Quando se trate de operações de carácter continuado, com início em exercícios anteriores, devem os sujeitos passivos proceder à actualização da informação a que se refere o número anterior, caso os factos e as circunstâncias associados às operações tenham sido substancialmente alterados.

3 — Os documentos que contenham informação em língua estrangeira, quando solicitada a sua apresentação pelos serviços da Direcção-Geral dos Impostos, devem ser traduzidos previamente para a língua portuguesa, sem prejuízo de esta poder, a requerimento do obrigado à apresentação, dispensar a tradução por se mostrar acessível o conhecimento do conteúdo desses documentos na língua original.

Artigo 16.º

Documentação relativa a acordos de partilha de custos e de prestação de serviços intragrupo

1 — A documentação relativa a acordos de partilha de custos deve conter, entre outros, os seguintes elementos informativos:

- a) Identificação dos participantes e de outras entidades relacionadas que participarão na actividade objecto do acordo ou que poderão vir a explorar ou utilizar os resultados daquela actividade;
- b) Natureza e tipo de actividades desenvolvidas no âmbito do acordo;

- c) Identificação e bases de avaliação da quota-parte de cada participante nas vantagens ou benefícios esperados;
- d) Processo de prestação de contas e métodos utilizados para repartição dos custos, incluindo os cálculos a efectuar para determinar a contribuição de cada participante;
- e) Pressupostos assumidos nas projecções dos benefícios esperados, periodicidade de revisão das estimativas e previsão de ajustamentos resultantes de alterações no funcionamento do acordo ou de outros factos;
- f) Descrição do método utilizado para efectuar ajustamentos nas contribuições dos participantes motivadas por alterações nos pressupostos que serviram de bases ao acordo ou por modificações substanciais nele introduzidas posteriormente;
- g) Duração prevista para o acordo;
- h) Afectação antecipada de responsabilidades e tarefas associadas à actividade do acordo entre os participantes e outras empresas;
- i) Procedimentos de adesão e exclusão de um participante do âmbito do acordo, bem como os procedimentos destinados a pôr-lhe termo e, em qualquer dos casos, as respectivas consequências;
- j) Disposições sobre pagamentos compensatórios.

2 — A documentação relativa a acordos de prestação de serviços intragrupo deve conter os seguintes elementos informativos:

- a) Cópia do contrato;
- b) Descrição dos serviços objecto do contrato;
- c) Identificação das entidades beneficiárias dos serviços;
- d) Identificação dos encargos que são imputáveis aos serviços e critérios utilizados para a respectiva repartição.

CAPÍTULO V

Do ajustamento correlativo

Artigo 17.º

Ajustamento correlativo

1 — Quanto a Direcção-Geral dos Impostos proceda a correcções necessárias para a determinação do lucro tributável por virtude de relações especiais com outro sujeito passivo de IRC ou de IRS, na determinação do lucro tributável deste último deve ser efectuado o ajustamento adequado que seja reflexo das correcções feitas na determinação do lucro tributável do primeiro.

2 — Pode a Direcção-Geral dos Impostos proceder igualmente, nos termos do n.º 12 do artigo 58.º do Código do IRC, ao ajustamento correlativo referido no número anterior quando tal resulte de convenções internacionais celebradas por Portugal e nos termos e condições nelas previstos.

Artigo 18.º

Pedido de revisão da situação tributária

1 — Para efeitos do ajustamento previsto no n.º 2 do artigo anterior, o sujeito passivo deve apresentar ao

director-geral dos Impostos um pedido de revisão da sua situação tributária com fundamento em correcções efectuadas, ou proposta oficial de as efectuar por autoridade fiscal estrangeira competente, ao lucro tributável de entidades que com ele estejam relacionadas, das quais decorre, ou irá decorrer, uma dupla tributação não conforme às regras de convenção internacional celebrada por Portugal.

2 — O pedido de revisão, não sujeito a formalidades essenciais, para além de conter a identificação completa da entidade requerente, deve ser acompanhado de:

- a) Identificação da entidade não residente com a qual o sujeito passivo se encontra em situação de relações especiais e cujas correcções ao lucro tributável originaram ou são susceptíveis de originar a ocorrência de dupla tributação;
- b) Identificação da autoridade fiscal estrangeira competente nos termos da convenção ao caso aplicável;
- c) Descrição e caracterização das relações especiais entre a entidade requerente e todas as entidades em causa, bem como das operações realizadas;
- d) Identificação dos períodos de tributação abrangidos pelas correcções;
- e) Identificação precisa das correcções ao lucro tributável efectuadas pela autoridade fiscal estrangeira competente, assim como dos montantes em causa, acompanhadas dos cálculos demonstrativos;
- f) Cópia dos documentos relevantes produzidos ou a produzir pela autoridade fiscal estrangeira, bem como dos apresentados junto desta, relativos às correcções que originaram ou são susceptíveis de originar a dupla tributação, e, bem assim, cópias da correspondência relativa a esta questão acompanhadas, em qualquer caso, se tal for solicitado pela Direcção-Geral dos Impostos, da devida tradução para língua portuguesa;
- g) Enunciação de qualquer outro facto ou apresentação de qualquer outro documento relevante para a apreciação do pedido;
- h) Proposta de solução ou soluções que permitam resolver a questão.

3 — O sujeito passivo deve apresentar o seu pedido de revisão nos termos e no prazo previstos na convenção ao caso aplicável.

Artigo 19.º

Deferimento do pedido

1 — O deferimento do pedido de revisão nos termos do n.º 2 do artigo 17.º depende, designadamente, dos seguintes factos:

- a) Da prova da existência de dupla tributação, actual ou potencial, não conforme às regras da convenção ao caso aplicável;
- b) Da apresentação tempestiva do pedido;
- c) Da colaboração do sujeito passivo, nomeadamente no fornecimento de todos os documentos

e informações solicitados que se relacionem com o pedido e que permitam a determinação e quantificação precisas dos ajustamentos a efectuar;

- d) Da aceitação, pelas autoridades competentes do outro Estado, do início do processo de consultas para tratar da questão no quadro do procedimento amigável ou de procedimento arbitral, quando aplicável.

2 — A decisão sobre o pedido de revisão é comunicada ao sujeito passivo nos termos legalmente previstos.

Artigo 20.º

Procedimento de ajustamento

1 — Para efeitos do disposto no n.º 1 do artigo 17.º, a Direcção-Geral dos Impostos deve proceder ao ajustamento correlativo adequado na determinação do lucro tributável do sujeito passivo no prazo de 180 dias a contar da data do conhecimento, ou da data em que for possível obter o conhecimento, do trânsito da decisão, quer administrativa quer judicial, das correcções positivas efectuadas ao lucro tributável do outro sujeito passivo por virtude de ambos se encontrarem numa situação de relações especiais e de não ter sido entre eles observado o princípio de plena concorrência.

2 — Para efeitos do disposto no n.º 2 do artigo 17.º, no caso de a Direcção-Geral dos Impostos, na sequência da revisão à situação tributária do sujeito passivo e das consultas estabelecidas com as autoridades fiscais competentes do outro Estado, no âmbito dos procedimentos aplicáveis, considerar justificadas, no todo ou em parte, as correcções por aquelas efectuadas, quer quanto ao princípio em que se basearam, quer quanto ao montante, e, após o trânsito da decisão, administrativa ou judicial, relativamente a estas correcções, concluir pelo cabimento do ajustamento correlativo adequado na determinação do lucro tributável do sujeito passivo, deve efectuar-lo no prazo de 120 dias a contar da data do acordo obtido com as autoridades do outro Estado.

Artigo 21.º

Exercício do ajustamento

1 — O ajustamento a efectuar na determinação do lucro tributável do sujeito passivo deve concretizar-se no exercício ou exercícios em que as operações vinculadas que são objecto das correcções se reflectiram no lucro tributável, de modo que possa ser eliminada a dupla tributação dos lucros corrigidos.

2 — A decisão sobre o ajustamento é notificada ao sujeito passivo nos termos legalmente previstos.

Artigo 22.º

Modalidade do ajustamento

A Direcção-Geral dos Impostos deve proceder ao reembolso do imposto que eventualmente for devido ao sujeito passivo no prazo de 90 dias contados da data em que for efectuado o ajustamento correlativo.

CAPÍTULO VI

Disposições especiais

Artigo 23.º

Entidades abrangidas por regimes fiscais diferenciados

1 — Nos termos do n.º 10 do artigo 58.º do Código do IRC, o princípio enunciado no n.º 1 do artigo 1.º desta portaria deve igualmente ser observado, com as necessárias adaptações, pelas pessoas que exerçam simultaneamente actividades sujeitas e não sujeitas ao regime geral do IRC, incluindo as que exerçam em mais de um espaço fiscal.

2 — Relativamente à situação prevista no número anterior, quando se verificarem desvios na afectação das componentes positivas e negativas do lucro tributável entre as actividades sujeitas a regimes fiscais diferenciados, pode a Direcção-Geral dos Impostos proceder às correcções que sejam necessárias para eliminar aqueles desvios.

O Ministro das Finanças, *Guilherme d'Oliveira Martins*, em 21 de Dezembro de 2001.

