

HARMONIZAÇÃO FISCAL COMUNITÁRIA Dificuldades e Desenvolvimentos Recentes

1. Contrariamente ao que sucede no domínio da tributação indirecta (v.g. IVA), para a qual o Tratado da Comunidade Europeia (Tratado CE) inclui um preceito específico em matéria de harmonização, para a tributação directa (v.g. impostos sobre o rendimento) não estão previstas no Tratado quaisquer normas específicas.

Cedo se percebeu, no entanto, que a concretização do princípio ancilar da não discriminação e das liberdades fundamentais previstas no Tratado CE (circulação de mercadorias, pessoas, capitais e serviços) exigiria dos organismos comunitários algum esforço de harmonização nesta matéria, suprimindo alguma inércia e desinteresse dos Estados membros em conformarem as suas legislações nacionais com os referidos princípios, Estados esses que podem ver na harmonização da tributação directa a perda de mais um instrumento de política orçamental e de combate ao défice.

Neste sentido, tem sido fundamental o papel que vem sendo desempenhado pela Comissão Europeia, quer por via da realização de estudos e da formulação de propostas e recomendações aos Estados Membros, quer por via da apresentação de propostas de alteração legislativa ao Conselho, e pelo Tribunal de Justiça das

Comunidades Europeias (TJCE), que, aplicando de forma razoavelmente uniforme as suas decisões no caso concreto, vem permitindo a consolidação de jurisprudência constante nesta matéria.

2. São variadíssimos os exemplos que poderíamos citar do papel desempenhado pelas referidas instituições nos últimos anos.

No que à intervenção da Comissão respeita (sem prejuízo de outros importantíssimos estudos, relatórios e recomendações da iniciativa deste organismo), não poderíamos deixar de salientar, pela sua relevância, as propostas que conduziram à aprovação, pelo Conselho, de instrumentos legislativos tão importantes como o Regime Fiscal Comum em matéria de fusões, cisões, entradas de activos e permutas de acções, a “Directiva Mães e Filhas” (Directiva 90/435/CEE), a “Convenção de Arbitragem” (Convenção 90/436/CEE) e o regime fiscal comum aplicável aos pagamentos de juros e royalties (Directiva 2003/49/CE), assim como os trabalhos preparatórios realizados pelo grupo de trabalho sobre a matéria colectável consolidada do imposto sobre as sociedades, tendentes à formulação de uma proposta legislativa, cujas conclusões se encontram vertidas em comunicado da Comissão recentemente divulgado (Common Consolidated Corporate Tax Base – CCCTB).

No caso do TJCE, podemos salientar, entre muitas outras, a título de mero exemplo e procurando nos casos mais recentes, as decisões proferidas nos casos Commerzbank (C-2004/314/37), Royal Bank of Scotland (C-2006/074/44), Lankhorst-Hohorst GmbH (C-2003/031/03) e Marks & Spencer (C-2006/036/09), todas no sentido de afirmar a inadmissibilidade do tratamento discriminatório em razão do Estado de residência ou, no último caso, do Estado onde foram gerados os prejuízos.

Encontrando-se na legislação nacional soluções discriminatórias, do ponto de vista do tratamento fiscal dos não residentes, não espanta que Portugal tenha já sido alvo da Comissão e do TJCE, nesta tarefa harmonizadora.

3. Ainda em 2005, a Comissão instaurou, com este fundamento, um procedimento contra Portugal, por causa da norma que apenas permite a exclusão de tributação, em sede de IRS, das mais-valias realizadas com a alienação de habitação própria e permanente, caso o valor obtido com a venda seja reinvestido em habitação própria e permanente, situada em território português.

Este procedimento viria mesmo a conduzir a que a Lei do Orçamento de Estado para 2007 (Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro) consagrasse uma autorização legislativa ao Governo para rever o referido regime de exclusão de tributação, no sentido de abranger o reinvestimento quando o imóvel se situe noutra Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (EEE).

4. No mesmo ano, a Comissão Europeia abriu uma outra frente de batalha contra o Estado português, a propósito da tributação de juros pagos a entidades não-residentes, sem estabelecimento estável em território português, por considerar discriminatória a retenção na fonte à taxa de 20% aplicável aos juros brutos, pagos por residentes portugueses que tenham contraído um empréstimo junto de mutuantes não residentes no território nacional. Com efeito, e pelo contrário,

as instituições financeiras residentes só pagam imposto sobre os juros recebidos líquidos dos encargos suportados necessários para a disponibilização do capital mutuado.

No entender da Comissão, esta tributação sobre o juro bruto consubstancia uma discriminação contra as instituições financeiras estrangeiras que vêm, assim, restringida a possibilidade de concederem empréstimos transfronteiriços e, concomitantemente, dificulta (ou impede) a possibilidade de os cidadãos portugueses contraírem mútuos (hipotecários, ou não) junto destas instituições.

5. Já em 2006, a recusa do Estado Português em alterar a sua legislação fiscal em matéria de pagamentos de juros ao exterior levaria mesmo a Comissão a instaurar uma acção junto do Tribunal de Justiça Europeu, com fundamento no facto de Portugal não ter, no prazo devido, dado cumprimento ao seu Parecer (n.º 2 do artigo 226.º do Tratado CE).

Ainda no mesmo ano, a Comissão solicitou formalmente ao Estado Português a revogação da norma constante do Estatuto dos Benefícios Fiscais que consagrava uma exclusão de tributação das mais-valias realizadas por empresas de capitais exclusivamente públicos ou por sociedades que com estas se encontrem em relação de domínio, no contexto de operações de privatização ou de reestruturação, por entender que este benefício fiscal seria incompatível com a proibição de auxílios estatais, consagrada no Tratado da Comunidade Europeia.

Esta recomendação viria, de resto, a ser acatada pelo Estado Português que revogou a citada disposição do EBF (Cfr. Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, que aprovou a Lei do Orçamento do Estado para 2007).

6. Já em 2007, a Comissão Europeia veio solicitar ao Estado Português, através de parecer fundamentado, que pusesse termo ao regime de tributação diferenciado aplicável aos prestadores de serviços não residentes, relativamente aos rendimentos obtidos em território português.

No entender da Comissão, este regime pode traduzir-se num factor dissuasor para os prestadores de serviços estabelecidos no estrangeiro que pretendam exercer a

sua actividade em Portugal, podendo demover os clientes portugueses de adquirir serviços a esses fornecedores.

7. Mais recentemente ainda, a Comissão Europeia viria a considerar, em Comunicado, que a regularização tributária de elementos patrimoniais (RERT) colocados no exterior, aprovada pela Assembleia da República, em 2005 (Lei n.º 39-A/2005, de 29 de Julho), ao implicar uma taxa de imposto reduzida para os elementos patrimoniais constituídos por títulos do Estado Português, assim como para o valor de outros elementos patrimoniais reinvestidos em títulos do Estado Português, encerra uma restrição (por via da discriminação consagrada) à liberdade de circulação de capitais, garantida pelo Tratado da Comunidade Europeia.

Mais concretamente, a Comissão indicou que a RERT estabeleceu uma taxa de tributação preferencial para a regularização relativa a investimentos em títulos do Estado Português, de 2,5 por cento, contra os 5,0 por cento aplicáveis aos restantes elementos patrimoniais.

No seu entender, os investimentos relacionados com Estado-membro diferente do da residência devem ser tributados de forma idêntica à vigente para os relacionados com o Estado-membro de residência (não obstante estarem no âmbito de amnistias fiscais). Neste sentido, e como concluiu a Comissão Europeia, quem pretendeu beneficiar da amnistia foi, assim, dissuadido de manter os seus elementos patrimoniais regularizados sob formas diferentes da de títulos do Estado português.

8. Adivinha-se motivador de futura conflitualidade, em especial, o tratamento fiscal nacional reservado aos dividendos e lucros distribuídos. Em Janeiro de 2007 a Comissão informou que accionaria vários Estados Membros da UE, incluindo Portugal, com base em alegados tratamentos discriminatórios aplicados a

dividendos pagos a entidades domiciliadas noutros Estados Membros e nos três países da EFTA partes no acordo do EEE.

Mais recentemente, em Maio de 2007, a Comissão suscitou junto de vários Estados Membros, entre os quais Portugal, um potencial problema de discriminação fiscal que afectaria pagamentos de juros e dividendos a fundos de pensões estrangeiros. Informações a esse respeito foram já pedidas ao Estado português.

Embora não se conheça ainda qualquer decisão no âmbito destes processos, não custa adivinhar, em face da rígida interpretação dos princípios da livre circulação de capitais e liberdade de estabelecimento que vem sendo afirmada pelo Tribunal de Justiça, qual será o respectivo desfecho.

9. Também a regra da eliminação da dupla tributação económica dos lucros distribuídos suscita algumas questões de compatibilidade com as regras do Tratado da CE.

Num primeiro momento, o Código do IRC consagrava (no seu artigo 45.º, actual 46.º) uma situação de discriminação, ao permitir a eliminação, em 50%, da dupla tributação incidente sobre dividendos distribuídos por sociedades residentes, independentemente da verificação dos requisitos relativos à percentagem de participação e prazo de detenção, não o permitindo relativamente a dividendos distribuídos por sociedades não residentes.

Com a Lei do Orçamento do Estado para 2007 (aprovada pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro), o legislador, antecipando-se a mais do que certas impugnações, administrativas e/ou judiciais, procurou corrigir esta situação, estendendo a referida faculdade aos lucros distribuídos por entidades abrangidas pela designada Directiva Mães-Filhas (Directiva n.º 90/435/CEE, de 23 de Julho).

10. Num plano distinto, afigura-se-nos que a solução (consagrada no n.º 11 do artigo 46.º do mesmo Código) de permitir a eliminação da dupla tributação em apenas

50% quando os rendimentos provenham de lucros que não tenham sido sujeitos a tributação efectiva, para além de possivelmente atentatória do princípio da liberdade de estabelecimento, se apresenta ainda em violação do disposto na Directiva Mães-Filhas.

11. Os exemplos que deixámos demonstram, em conclusão, que, apesar de a harmonização da tributação directa se apresentar como um objectivo ainda longínquo – apesar, de acordo com o acima citado Comunicado, de a Comissão, na sequência do relatório do grupo de trabalho sobre a matéria colectável consolidada do imposto sobre as sociedades, prever apresentar em 2008 uma proposta legislativa nesta matéria -, não se apresentam hoje alternativas aos

legisladores nacionais que não sejam as de ir eliminando dos seus ordenamentos jurídicos as regras que se apresentam em contradição com os princípios do Tratado CE, mormente em matéria de não discriminação.

Enquanto tal não acontecer, a Comissão e o TJCE, com o impulso dos contribuintes, manter-se-ão, certamente, atentos na missão que vêm desempenhando, de que também o legislador português tem de passar a cuidar. Não parece restar outra alternativa em face da pouca atenção que o Tribunal de Justiça Europeu devota à preservação da soberania fiscal em sede de tributação directa, que os Estados Membros, ao que parece, quiseram reservar para si, no âmbito do tratado da CE.

Lisboa, 22 de Junho de 2007

“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano” - IFLR Awards 2006 & Who’s Who Legal Awards 2006
“Melhor Departamento Fiscal do Ano” - International Tax Review - Tax Awards 2006
Prémio Mind Leaders Awards™ – Human Resources Suppliers - 2007

A presente Nota Informativa destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Nota Informativa não pode ser reproduzida, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre o assunto contacte Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira, Sócio de Capital e Co-responsável pelo Departamento de Direito Fiscal de PLMJ e.mail: rff@plmj.pt, tel: (351) 213 197 358; fax: (351) 213 197 514.

Lisboa

Avenida da Liberdade n.º 224
1250-148 Lisboa

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

email geral: plmj@plmj.com

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

Coimbra

Rua João Machado nº 100
Edifício Coimbra, 5.º Andar, Salas 505, 506 e 507
3000-226 Coimbra

Tel: (351) 239 85 19 50
Fax: (351) 239 82 53 66

Escritórios em Angola, Brasil e Macau (em parceria com Firmas locais)