

# INFORMAÇÃO FISCAL

# TAX BULLETIN

40 Anos

PLMJ

A.M.PEREIRA, SÁRAGGA LEAL, OLIVEIRA MARTINS, JÚDICE E ASSOCIADOS  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS, RL

## AINDA O PLANEAMENTO FISCAL ABUSIVO

## ABUSIVE TAX PLANNING YET AGAIN

1. Foi finalmente publicado pelo Decreto-Lei n.º 29/2008, de 25 de Fevereiro, o normativo legal, há muito aguardado, que veio introduzir deveres de comunicação à Administração tributária, por utilizadores ou promotores de operações e transacções que tenham por finalidade, exclusiva ou predominante, a obtenção de vantagens fiscais.

2. A nova medida anti-abuso levanta sérias dúvidas, atentos os seus moldes excessivamente abrangentes.

O conceito de “planeamento fiscal abusivo” é muito amplo. Por um lado compreende, em princípio, qualquer esquema ou actuação que determine, ou que se espere determine, de modo exclusivo ou predominante, a obtenção de uma vantagem fiscal.

Tal como o conceito de “vantagem fiscal” inclui a redução, eliminação ou diferimento temporal do imposto, ou a obtenção de benefício fiscal que não se alcançaria, no todo ou em parte, sem a utilização do esquema.

3. No entanto, e distanciando-se um pouco do que tinha sido definido no anteprojecto, o Decreto-Lei em apreço tentou delimitar os esquemas ou actuações abrangidas no conceito, lato, de planeamento fiscal através das características e actuações que considerou típicas.

Assim, o legislador restringiu as situações de planeamento fiscal abrangidas pelo dever de comunicação, as que se reconduzam a uma das seguintes situações:

- impliquem a participação de entidade sujeita a um regime fiscal privilegiado, considerando-se como tal a entidade cujo território de residência conste da lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças ou quando aí não for tributada em imposto sobre o rendimento idêntico ou análogo ao IRS ou ao IRC ou ainda quando o imposto efectivamente pago seja igual ou inferior a 60 % do imposto que seria devido se a referida entidade fosse considerada residente em território português;
- impliquem a participação de entidade total ou parcialmente isenta;
- envolvam operações financeiras ou sobre seguros que sejam susceptíveis de determinar a requalificação do rendimento ou a alteração do beneficiário, designadamente locação financeira, instrumentos

1. The long-awaited duty requiring users or promoters of operations and transactions whose sole or principal objective is to obtain tax benefits to communicate such operations or transactions to the tax authorities has finally become law in Decree-Law 29/2008 of 25 February.

2. Due to its excessively wide nature, however, the new anti-abuse measure raises some very serious doubts. The concept of “abusive tax planning” set down in the decree-law is wide-ranging, and in theory at least, is capable of encompassing any scheme or activity which brings about or which it is hoped will bring about, solely or principally, a tax advantage.

Similarly to the concept of “tax advantage”, this new concept includes the reduction, elimination or deferral of a tax or the obtaining of a tax benefit which would not be obtained, in whole or in part, without recourse to such a scheme.

3. Nevertheless, distancing itself somewhat from the definitions contained in the draft of the decree-law, the decree-law approved has tried to set limits to the schemes or activities caught within the broad concept of tax planning by setting out typical characteristics and activities. Thus, the law-makers have restricted the number of tax planning situations covered by the duty of communication to those which would lead back to one of the following situations:

- entailing the participation of an entity governed by a privileged tax regime -defined as an entity whose country of residence is included on the list approved by order of the Minister of Finance - or when an entity is not liable in such a country for a tax which is identical or similar to personal or corporate income tax, or when the actual tax paid is less than or equal to 60% of the tax which would be due if this entity were resident in Portugal;
- entailing the participation of a fully or partially exempt entity;
- involving financial or insurance-related transactions which may be capable of bringing about a requalification of income or a change in beneficiary, namely financial leasing, hybrid financial instruments, derivatives or financial instrument contracts;
- entailing the use of tax losses.

On the other hand, regardless of whether one of the above situations applies, any proposed tax planning schemes which

- financeiros híbridos, derivados ou contratos sobre instrumentos financeiros;
- impliquem a utilização de prejuízos fiscais.

Por outro lado, e independentemente da correspondência com uma das situações mencionadas, estão sempre sujeitos ao dever de comunicação os esquemas de planeamento fiscal que sejam propostos com cláusula de exclusão ou de limitação da responsabilidade em benefício do respectivo promotor.

4. Não obstante a lei tentar delimitar os esquemas ou as actuações abrangidos pelo dever de comunicação à Administração Tributária, poucos serão, provavelmente, os (ditos) esquemas de planeamento fiscal que não serão abrangidos pelas situações delimitadas. Assim sendo, estes deveres, na prática, deverão, tendencialmente, abranger qualquer planeamento fiscal que os promotores equacionem implementar.

5. O dever de comunicação recai sobre os promotores do planeamento fiscal abusivo, ou os próprios contribuintes quando os executem sem a ajuda daqueles (limitado, para pessoas singulares, às transacções que envolvam sociedades em “paraísos fiscais” ou entidades isentas).

No primeiro caso, incluem-se, designadamente, instituições de crédito e demais instituições financeiras, técnicos oficiais de contas, advogados e revisores oficiais de contas, estes dois últimos apenas quando actuem na qualidade de promotores, e não de meros consultores jurídicos, ou no âmbito das suas funções de interesse público.

Não envolve, porém, designadamente, a actuação como promotor, não se aplicando as obrigações de comunicação prevista no citado Decreto-Lei, “o aconselhamento sobre esquema ou actuação de planeamento fiscal por advogado ou solicitador ou por sociedade de advogados ou de solicitadores no contexto da avaliação da situação jurídica do cliente, no âmbito da consulta jurídica, no exercício da sua missão de defesa ou representação do cliente num processo judicial, ou a respeito de um processo judicial, incluindo o aconselhamento relativo à maneira de propor ou evitar um processo, quer as informações sejam obtidas antes, durante ou depois do processo, bem como no âmbito dos demais actos próprios dos advogados e solicitadores”.

6. A comunicação deve, por seu turno, ter lugar nos vinte dias subsequentes ao termo do mês relativamente ao qual o esquema ou actuação de planeamento fiscal tenha sido proposta pela primeira vez.

7. O conteúdo dos deveres é extenso e pormenorizado, ainda que não preveja a comunicação da identidade do cliente, se a comunicação recair sobre os promotores. E as sanções para o incumprimento dos deveres de comunicação são também elevadas (€100.000 para comportamentos considerados mais graves) e escalonadas em função da gravidade da infracção e da natureza do infractor.

include an exclusion or limitation of liability clause to the benefit of the respective promoter will always be subject to the duty of communication.

4. Despite the law attempting to delimit the schemes or activities covered by the duty of communication to the tax authorities, few of the (so-called) tax planning schemes are likely to fall outside the limits set. Therefore, in practice, the duty will tend to cover any type of tax planning that promoters might consider implementing.

5. The duty of communication falls on the promoters of the abusive tax planning or, alternatively, on the taxpayers themselves when they carry out such transactions without the help of the former (for individuals, it is limited to transactions involving companies in tax havens or exempt entities).

The former includes, namely, credit and other financial institutions, accountants, lawyers and auditors, the latter two only when they are acting in the capacity as promoters and not simply as legal consultants, or within the scope of their public interest duties.

The duties of communication set out in the above-mentioned decree-law and the activity of promoter do not, however, extend to “counselling about a tax planning scheme or activity by a lawyer or legal executive or by a firm of lawyers or legal executives in the course of assessing the legal position of the client, within the boundaries of legal consultation, while defending or representing the client in legal proceedings, or in respect of legal proceedings, including counselling on resorting to or avoiding legal action, whether this information has been obtained before, during or after the proceedings, as well as within the scope of other acts carried out by lawyers and legal executives”.

6. The scheme or activity must be communicated within twenty days of the end of the month in which it was first proposed.

7. The scope of the duty is wide and detailed, although no provision is made for communicating the identity of the client in cases where the duty falls on the promoters. The penalties for failing to comply with the new duty are also high (€100,000 when conduct is deemed more serious) and scaled according to the gravity of the infringement and the nature of the infringer.

In the case of an omission to communicate and even when the fine or the additional sanction has been paid, the duty will subsist if compliance is still possible. The practical reach of this subsistence, however, has yet to be determined (will the taxpayer be liable for new fines?).

The aim is to follow the trend in these matters in some other legal systems. However, as we previously stated in Tax Bulletin no. 14 of 18 October 2007 - a brief analysis of the Bill which has now been enacted - the legislation fails to address the costs generated by the creation of exaggerated and ill-defined additional penalties, nor does it define abusive operations

Em caso de omissão de comunicação, e ainda que se proceda ao pagamento da coima ou ao cumprimento de sanção acessória, o dever subsiste se o cumprimento ainda for possível. Fica, porém, por determinar o alcance prático da sua subsistência (ficará o contribuinte sujeito à aplicação de novas coimas).

8. Pretende-se, nesta matéria, seguir a tendência adoptada em alguns outros ordenamentos públicos. No entanto, e conforme tivemos já oportunidade de referir na nossa anterior Informação fiscal n.º 24, de 18 de Outubro de 2007, relativa à análise perfunctória do anteprojecto do Decreto-Lei agora publicado, não se cura dos custos inerentes à criação de obrigações acessórias exageradas e imprecisas (contra natura), nem se determinam, com a tipificação e o rigor exigíveis, as operações abusivas, sobrepondo-se os fins próprios da nova lei aos valores protegidos por outros deveres legais (v.g. de sigilo profissional), atentando, muito provavelmente, contra outros princípios, como os da adequação e da necessidade, inerentes ao princípio constitucional da proporcionalidade.

Lisboa, 25 de Fevereiro

with the due precision and thoroughness, and further it superimposes the purposes of the new law on values protected by other legal duties, such as the duty of professional secrecy, thus apparently striking at the very heart of the appropriacy and necessity intrinsic to the constitutional principle of proportionality.

Lisbon, 25 February



Paulo Nabais  
S/ título - Praça do Comercio, 1997  
Prova cromogênea  
30 x 40 cm  
Obra da Colecção da Fundação PLMJ  
Work from PLMJ Foundation

“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano” - IFLR Awards 2006 & Who’s Who Legal Awards 2006  
“Portuguese Law Firm of the Year”

“Melhor Departamento Fiscal do Ano” - International Tax Review - Tax Awards 2006  
“Best Portuguese Tax Firm”

Prémio Mind Leaders Awards™ – Human Resources Suppliers - 2007  
Award Mind Leaders Awards™

A presente Informação Fiscal 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 Informação Fiscal 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 Responsável pela Área de Prática de Direito Fiscal em PLMJ - e.mail: rff@plmj.pt, tel: (351) 213 197 358; fax: (351) 213 197 514.

This Information Bulletin is intended for general distribution to clients and colleagues and the information contained herein is provided as a general and abstract overview. It should not be used as a basis on which to make decisions and professional legal advice should be sought for specific cases. The contents of this Information Bulletin may not be reproduced, in whole or in part, without the express consent of the author. If you should require further information on this topic, please contact Dr. Rogério M. Fernandes Ferreira, Equity Partner and Joint Head of the Tax Practise Area at 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

e-mail: plmjlawplmj.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 n.º 100  
Edifício Coimbra, 5º 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)  
Offices in Angola, Brazil and Macao (in joint venture with local Firms)