

## IMPACTO SOBRE AS REGRAS DE TRIBUTAÇÃO DO RENDIMENTO DAS LIBERDADES COMUNITÁRIAS E PROIBIÇÃO DE DISCRIMINAÇÃO QUE DELAS DECORRE

### I) Introdução

1. O tratado da Comunidade Europeia consagra liberdades económicas – de circulação de trabalhadores e de capital e de liberdade de estabelecimento e de prestação de serviços – protegidas pela consagração de uma proibição de discriminação que, com o passar dos anos, têm vindo a revelar um enorme potencial para pôr em causa diversas disposições fiscais dos Estados Membros no domínio da tributação directa.

As não menos importantes regras do Tratado da Comunidade Europeia sobre “auxílios de Estado” têm tido também a sua dose de responsabilidade na imposição de limitações ao desenho dos sistemas de tributação do rendimento nos Estados Membros. Mas destas não cuidaremos aqui senão incidentalmente.

A Comissão Europeia e o Tribunal de Justiça (da Comunidade Europeia) (“TJCE”) têm sido os agentes desta aferição da compatibilidade das regras de tributação do rendimento com as normas do Tratado da Comunidade Europeia, no campo da tributação directa.

2. O propósito desta informação fiscal é proceder a uma nova referenciação actualizada do conjunto de iniciativas e decisões dos órgãos comunitários relativas a processos de avaliação da compatibilidade do sistema de tributação dos rendimentos português com as regras do Tratado da Comunidade Europeia em sede das chamadas liberdades (económicas) comunitárias.

### II) Liberdades (económicas) Comunitárias e a proibição de discriminações susceptíveis de condicionar o seu exercício

3. Encontrando-se na legislação nacional (como, aliás, na legislação de outros Estados Membros), soluções discriminatórias ou restritivas do exercício das liberdades comunitárias do ponto de vista do tratamento fiscal dos não residentes, ou de residentes que pretendam exercer essas liberdades no espaço comunitário, à luz dos entendimentos destes conceitos adoptados pelos órgãos comunitários, não espanta que Portugal tenha já sido alvo de actuações destes visando pôr termo às (ou modificar as) disposições da legislação nacional em causa.

#### a) Conflitos iniciados em 2005

4. Ainda em 2005, a Comissão instaurou 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, que seria utilizada no decurso de 2007 (Decreto-Lei n.º 361/2007, de 2 de Novembro, que introduz alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares), no sentido de rever o referido regime de exclusão de tributação, de forma a permitir o reinvestimento quando o imóvel se situe noutro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu (EEE).

5. No mesmo ano de 2005, 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 vêem, 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.

Em 2006, a recusa do Estado Português em alterar a sua legislação fiscal em matéria de pagamentos de juros ao exterior levaria a Comissão a anunciar a interposição de uma acção junto do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (TJCE), 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), acção esta que acabou por ser interposta em Março de 2008.

Recente acórdão do TJCE relativo a disposições da legislação fiscal do Estado Belga relativa a juros (“SPF Finances”, processo C-282/07) permite a Portugal vislumbrar, no actual contexto, hipóteses significativas de sucesso neste contencioso relativo aos juros, porquanto aí se escreveu que “as diferentes modalidades de cobrança do imposto [por retenção na fonte, no caso dos não residentes; ou mediante apresentação de declaração, no caso dos residentes] constituem o corolário de as sociedades beneficiárias [do juro] residentes e não residentes estarem sujeitas a tributações diversas [sendo que] (...) estas diferentes técnicas de tributação são o reflexo das situações diversas [não comparáveis] em que se encontram essas sociedades relativamente à cobrança do imposto.”

**b) Conflitos iniciados em 2006**

6. Prosseguindo agora com os pontos de discordância suscitados pela primeira vez no ano de 2006, é de começar por referir que a Comissão solicitou formalmente ao Estado Português, nesse ano, 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. Ou seja, a principal razão invocada pela Comissão não foi a de existência de tratamento discriminatório, ao contrário do que viria a acontecer em 2008 com o regime isenção de que beneficiam os prémios de jogos administrados pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa.

Esta recomendação viria 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).

7. Também em 2006, a Comissão pediu a vários Estados Membros, entre os quais Portugal, que fosse posto termo ao tratamento discriminatório de dividendos pagos a não residentes.

E em 2007 a Comissão informou que accionaria vários Estados Membros da UE, incluindo Portugal, com base nos referidos tratamentos alegadamente discriminatórios aplicados a dividendos pagos a entidades domiciliadas noutros Estados Membros e nos três países da EFTA partes no acordo do EEE.

Portugal viria a reagir através da Lei do Orçamento de Estado para 2008, ao prever a isenção de IRC sobre lucros que uma entidade residente em território português, e verificadas as condições estabelecidas na Directiva Mães-Filhas (Directiva n.º 90/435/CEE, de 23 de Julho), coloque à disposição de entidade residente noutro Estado membro da União Europeia ou de estabelecimento estável situado noutro Estado membro, de uma entidade residente num Estado membro da União Europeia, desde que verificados requisitos similares aos exigidos em situações domésticas.

**c) Conflitos iniciados em 2007**

8. 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. Esta nova frente de batalha já se adivinhava na sequência da abertura daquela outra respeitante aos juros.

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.

Em 2008, a Comissão viria, novamente, a confrontar Portugal com esta temática mais vasta da tributação em Portugal dos serviços prestados por não residentes, através de um comunicado, nos termos do qual reitera a decisão de iniciar uma acção contra Portugal no TJCE por tratamento fiscal discriminatório de prestadores de serviços não portugueses.

O Estado Português veio a acatar as recomendações da Comissão e em sede de Lei de Orçamento de Estado para 2009 alterou a sua legislação no sentido de permitir que um residente noutro Estado membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu possa solicitar a devolução do imposto retido na fonte sobre rendimentos decorrentes de prestações de serviços, na parte que exceda o imposto que seria devido por um residente em Portugal.

Portugal foi ainda mais longe neste campo, antecipando-se a outras possíveis objecções da Comissão, ao consagrar solução na Lei do Orçamento de Estado para 2009 que permite aos sujeitos passivos de IRS residentes noutro Estado-Membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu com o qual exista intercâmbio de informações, optarem pela tributação de acordo com as regras aplicáveis a sujeitos passivos residentes em território português, desde que 90% dos seus rendimentos totais no ano em causa derivem de trabalho dependente, empresarial ou profissional ou de pensões e tenham fonte (nessa percentagem) no território português.

9. Ainda em 2007, foi aberta nova frente de batalha pela Comissão Europeia que considerou, 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 se estar 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. Neste contexto, em Janeiro de 2008, a Comissão

Europeia emitiu um Comunicado onde informa ter decidido apresentar queixa contra Portugal junto do TJCE.

10. Ainda no ano de 2007 (mês de Maio), 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.

Volvido um ano, em Maio de 2008, a Comissão Europeia enviou parecer fundamentado, pondo em causa a referida regulamentação. Atendendo a que Portugal não procedeu à alteração da sua legislação, em conformidade com o solicitado pela Comissão Europeia, esta comunicou, em Novembro de 2008, a sua intenção de intentar, junto do TJCE, uma acção contra Portugal.

#### **d) Conflitos iniciados em 2008**

11. Em Fevereiro de 2008, a Comissão solicitou a Portugal que pusesse cobro à discriminação contra os investimentos efectuados no estrangeiro (na sequência do que já havia feito especificamente por referência ao RERT, em 2007), lembrando que o TJCE estatuiu já, no Processo “Van Hilten”, que as medidas tomadas pelos Estados-Membros que sejam passíveis de dissuadir os seus residentes de efectuar investimentos noutros Estados-Membros constituem restrições à livre circulação de capitais, prevista pelo artigo 56.º do Tratado CE. Está em causa, no essencial, o potencial para aplicação de taxas mais baixas que a possibilidade de opção pelo englobamento - em certas situações - relativamente a rendimentos de capitais, encerra.

12. Também em 2008, a Comissão Europeia veio a exigir formalmente a Portugal, mediante parecer fundamentado, que altere a sua disposição fiscal que exige aos contribuintes não residentes que designem um representante fiscal caso obtenham rendimentos tributáveis em Portugal, por a considerar incompatível com a livre circulação de pessoas e de capitais, consagrada no Tratado CE e no Acordo EEE.

13. Ainda em 2008, a Comissão requereu a Portugal que terminasse com o tratamento discriminatório que se reconduz à isenção de imposto sobre o rendimento aplicável exclusivamente aos prémios de jogos explorados pela Santa Casa da Misericórdia de Lisboa.

14. Finalmente, em Novembro de 2008 a Comissão Europeia instou formalmente Portugal, através de parecer fundamentado, a alterar a sua legislação que impõe uma tributação “à saída” imediata, isto é, sobre ganhos ou proveitos potenciais, quando as empresas deixem de ter domicílio fiscal em Portugal ou transfiram (tratando-se de estabelecimentos estáveis de não residentes) os seus activos para outro Estado-Membro ou cessem a sua actividade em Portugal. Esta legislação viola, no seu entender, o princípio da liberdade de estabelecimento, na medida em que penaliza as empresas que pretendem mudar o seu domicílio fiscal para outro Estado Membro ou transferir activos para o estrangeiro, ao conceder-lhes um tratamento menos favorável que o concedido às empresas que permanecem domiciliadas no país ou transfiram os seus activos internamente. O parecer da Comissão baseia-se, designadamente, na interpretação do TJCE no Caso “Lasteyrie du Saillant” e na Comunicação da Comissão sobre tributação à saída (COM (2006)825) de 19 de Dezembro de 2006).

Lisboa, 6 de Fevereiro de 2009

*“Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano” - IFLR Awards 2006 & Who’s Who Legal Awards 2006, 2008*

*“Melhor Departamento Fiscal do Ano” - International Tax Review - Tax Awards 2006, 2008*

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

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 reproduzido, 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- e.mail: rff@plmj.pt, tel: (351) 213 197 358.

Escritórios Locais: Lisboa, Porto, Faro e Coimbra, Açores, Guimarães (em parceria)

Escritórios Internacionais: Angola, Moçambique, Brasil e Macau (em parceria)