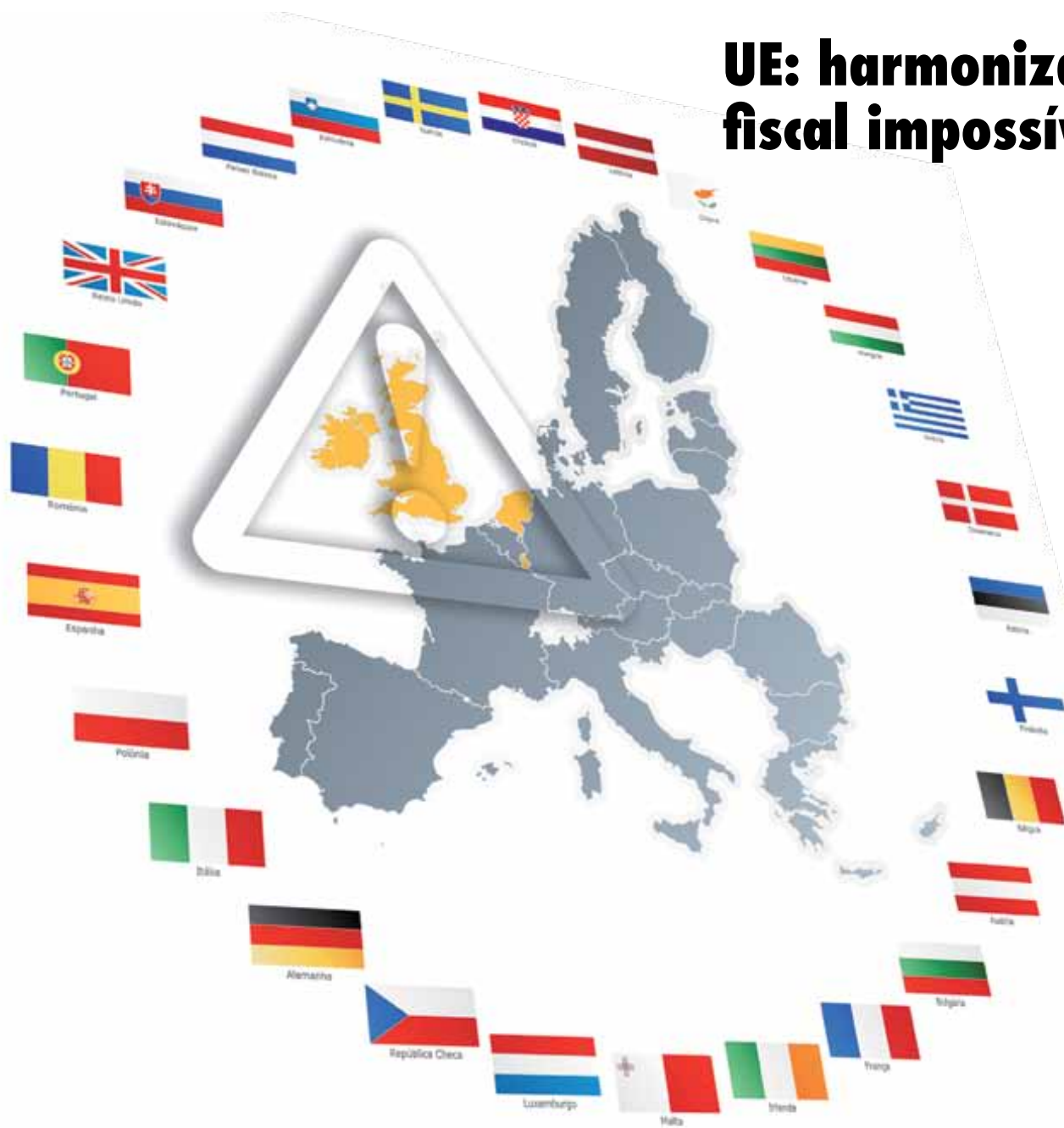


DIRETOR
Paulo Ralha

SOCIEDADE E FISCALIDADE

UE: harmonização fiscal impossível?



Índice

- 03** **Editorial**
Paulo Ralha
- 04** **O que mais faz zangar as pessoas é serem mais tributadas do que os seus semelhantes**
Fernando Rocha Andrade
- 06** **A proposta de diretiva sobre a matéria coletável consolidada comum em sede de imposto sobre as sociedades: passado, presente e futuro**
António Carlos dos Santos
- 14** **Em defesa da cidadania fiscal**
Vasco Valdez | Alexandre Simões
- 18** **Harmonização tributária, social ou humana não se opera de um dia para o outro**
Domingos Azevedo
- 20** **A reforma do IRC e o programa “beps” – Breves reflexões**
António Lobo Xavier | Inês Pinto Leite
- 27** **Sem harmonização na UE, não haverá justiça fiscal**
Ana Gomes
- 30** **CAUSAS E LUTAS
De cobradores e fariseus**
Nuno Balacó
- 33** **A Administração Tributária e a Liberdade de Expressão no séc. XXI**
André Ventura
- 36** **Tomada de posse da Direção Nacional e do Conselho Fiscal do STI**
- 38** **Primeiro encontro nacional de sócios do STI**

Sindicato dos Trabalhadores dos Impostos
Av. Coronel Eduardo Galhardo, n.º 22 B
1199-007 Lisboa

www.stimpostos.pt
geral@stimpostos.pt
T 218 161 710 . F 218 150 095



SINDICATO DOS
TRABALHADORES
DOS IMPOSTOS

STI, tão forte quanto tu quiseses!



**PAULO RALHA**

Presidente da Direcção Nacional do Sindicato dos Trabalhadores dos Impostos

Editorial

CCTB – Common Consolidated Corporate Tax Base. Ou, na tradução oficial para português: Matéria Coletável Comum Consolidada do Imposto sobre as Sociedades. Trata-se, como se aprofundam nos artigos que compõem este número da Revista Sociedade e Fiscalidade, de matéria relevante tendo em conta os problemas económicos e financeiros que se vivem na Europa e que, em termos fiscais, redundam sobretudo, do nosso ponto de vista, na ausência de medidas de harmonização fiscal que, por sua vez, permitem toda a espécie de deriva, por parte dos Estados-Membros, pelos caminhos da concorrência fiscal. Muitas vezes desleal, como aconteceu (e quem tem certezas quanto à sua interrupção?) nos últimos anos.

Estas disfunções, no entanto, e ao contrário de outras que a maioria de nós dispensaria, são, não só, desejadas, como criadas de propósito por alguns Estados-Membros, para aumentar as suas receitas fiscais, depauperando as dos demais, que as perdem. Deste modo estão novamente os países da União Europeia (EU), que foi criada e desenvolvida à volta de um projeto económico comum, tendo como fim último evitar novos conflitos bélicos, a desenvolver mecanismos silenciosos de ataque económico-financeiro entre si que redundam, em primeiro lugar, na usurpação de receitas fiscais aos seus vizinhos e, redundarão, em última instância, em conflitos políticos de desagregação, se nada for feito. Pelo meio haverá pressões crescentes (aliás, como se está a ver) para impor medidas orçamentais corretivas, face à ausência de receitas, a incidirem sobretudo no campo social (saúde, educação e segurança social) e laboral (estagnação salarial, mexidas nos horários de trabalho, desregulamentação contratual, impasses na negociação coletiva, etc.). Em democracia estas medidas são o combustível para os extremismos. E estes não se eximem de aparecer. Por toda a EU, vindos da esquerda ou da direita, os extremismos ganham projeção e relevo na governação. E aqui faço um parêntesis para referir outra causa “falaciosa” que explica esta remontada extremista: O caso dos migrantes que pode ser explanada pela seguinte equação: Se a EU possui 500 milhões de habitantes, qual é a dificuldade em receber 1,5 milhões de seres humanos que fogem da guerra e da miséria, quando o Líbano, que possui 4 milhões de habitantes, acolhe mais de 1 milhão de refugiados?

Mas o facto é que nada tem sido feito e este rol de situações, alimentadas por si próprias e pela incapacidade que os políticos europeus demonstram para as inverterem, está a entrar num ciclo vicioso que escancara as portas ao “imprevisto”, a que se refere amiúde o Dr. Adriano Moreira.



É, sobretudo, para evitar este imprevisto que a CCCTB serve, pois visa introduzir justiça e eficiência na taxação das sociedades, permitindo aos Estados-membros o aumento das receitas fiscais e, potencialmente, a reposição de políticas sociais progressistas que afastem do horizonte governativo os extremismos. O rol de medidas que defendemos vai certamente por aqui, mas não termina aqui. As dificuldades apontadas no documento posto à discussão pública (Case Id: 837cf2ea-516f-48bf-98e7-c0f7e70cff84, de 08/01/2016) não se inibe de referir que “(...) vai levar tempo até que se chegue a um acordo sobre uma peça legislativa tão extensa.”. Neste contexto possuem toda a relevância outras ações que tem sido lançadas, ou relançadas, para discussão nos últimos meses. Entre estas ações, gostaria de realçar as que dizem respeito à introdução da taxa Tobin e à iniciativa dos cidadãos europeus “The Time is Now. We Need a European Robin Hood Tax Now” – em tradução livre: Já é Hora. Precisamos de um imposto Robin Hood para toda a Europa, já. Ambas as iniciativas dizem respeito

« **Precisamos de um imposto Robin Hood para toda a Europa, já. Ambas as iniciativas dizem respeito à introdução, sem mais atrasos, de um imposto sobre as transações financeiras (a taxa Tobin) na EU. Recorde-se que este imposto já esteve por três vezes para entrar em vigor, mas à última hora foi sempre adiado.**

Junho deste ano. Mas em Junho já nós estamos e não se passa nada! Fartos destes atrasos, várias organizações, representativas de mais de 140 milhões de cidadãos europeus, empreenderam a campanha a que se faz referência supra, para exigir aos vários Chefes de Estado da EU, e respetivos Ministros das Finanças, o cumprimento da promessa. Quem quiser pode subscrever a iniciativa em: <https://e-activist.com/ea-action/action?ea.client.id=1986&ea.campaign.id=50985>. Ao fazê-lo está a cumprir o seu papel de cidadão e de contribuinte e a praticar um ato de política participativa que pode ter efeitos práticos na vida de muitos cidadãos.

E isto, só por si, já é relevante, até porque, como escreveu Almada Negreiros: “Uns começam primeiro do que outros a ver como nasce de novo o mundo para o presente, este presente que todos havemos de frequentar e que bem poucos saberão viver.” Saibamos nós tornar nosso o presente, da mesma forma como o **STI – TÃO FORTE QUANTO QUISERES!**

O que mais faz mais tributadas



FERNANDO ROCHA ANDRADE

- Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais;
- Doutor em Ciências Jurídico-Económicas
- Regente da disciplina de Economia e Finanças Públicas na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra

Os últimos anos têm registado alguns progressos na cooperação internacional relativamente a paraísos fiscais. Tanto no plano da OCDE como da UE tem-se apostado na imposição de standards de transparência e de informações relevantes em matéria fiscal, e em acordos de troca de informação. A estratégia subjacente é clara: não será possível impor multilateralmente níveis mínimos de tributação, mas é possível impor acesso à informação que permita a cada país tributar os rendimentos e património dos seus residentes e que têm origem no país.



zangar as pessoas é serem s do que os seus semelhantes

A questão dos paraísos fiscais, hoje de novo em voga, assume particular relevância nessa última dimensão. A utilização dessas jurisdições estrangeiras de baixa ou nula tributação, sobretudo quando estas não são cooperantes no intercâmbio de informações fiscais, permite que alguns ocultem rendimentos ou património e se subtraíam aos seus deveres fiscais.

A legitimação do sistema fiscal, enquanto forma de repartir entre os membros de uma comunidade o encargo das despesas necessárias ao bem comum, assenta nos pilares da igualdade tributária e do princípio da capacidade contributiva – todos, sem distinção, devem ser chamados a contribuir na medida das suas capacidades.

Estes princípios orientam não apenas a legislação fiscal, mas também a sua aplicação, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira. De nada serviria uma legislação que garantisse formalmente aqueles princípios se a aplicação da lei não fosse uniforme e não garantissem essa igualdade. A desigualdade na aplicação na lei é tão corrosiva do sistema como a desigualdade na lei, e, como escreveu William Petty, “o que mais faz zangar as pessoas é ser mais tributado do que os seus semelhantes”. Claro que a concretização prática daquela igualdade está repleta de dificuldades: a comunidade não gera necessariamente consensos sobre o que é “igual” e “diferente” para efeitos fiscais;

outros princípios relevantes – praticabilidade, simplicidade, eficiência económica – impõem soluções que podem afastar-se da igualdade no caso concreto; na aplicação prática da lei, verificamos que algumas categorias de pessoas têm uma maior facilidade em escapar à sua parte no encargo comum.

A questão dos paraísos fiscais, hoje de novo em voga, assume particular relevância nessa última dimensão. A utilização dessas jurisdições estrangeiras de baixa ou nula tributação, sobretudo quando estas não são cooperantes no intercâmbio de informações fiscais, permite que alguns ocultem rendimentos ou património e se subtraíam aos seus deveres fiscais.

Os últimos anos têm registado alguns progressos na cooperação internacional relativamente a paraísos fiscais. Tanto no plano da OCDE como da UE tem-se apostado na imposição de standards de transparência e de informações relevantes em matéria fiscal, e em acordos de troca de informação. A estratégia subjacente é clara: não será possível impor multilateralmente níveis mínimos de tributação, mas é possível impor acesso à informação que permita a cada país tributar os rendimentos e património dos seus residentes e que têm origem no país.

Foi concretizando esta estratégia que em Portugal se aprovou este ano a legislação que concretiza o acordo FATCA com os EUA e a

diretiva sobre troca de informações financeiras (DAC2), bem como o regime de country by country reporting e o acordo internacional para partilha automática dessa informação entre administrações fiscais. Os primeiros permitirão obter dados sobre rendimentos e patrimónios financeiros, colocados no estrangeiro, de residentes em Portugal. Os segundos permitem o acesso a informação sobre atividade e impostos pagos em todos os países pelas multinacionais que operam no nosso país. A partilha de informação assim gerada deve ainda ser complementada com um reforço dos mecanismos bilaterais, tanto Convenções para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal como Acordos de Partilha de Informação.

A disponibilidade da informação assim gerada, a partir do próximo ano, constitui um novo desafio para a Autoridade Tributária. De nada serve a disponibilidade de informação se esta ficar parada, nos nossos servidores, por utilizar. É assim imprescindível que internamente sejam desenvolvidos os procedimentos e criado o conhecimento necessário para aproveitamento das possibilidades de tributação que nos são abertas, contribuindo para uma maior equilíbrio na distribuição da carga tributária. Este será nos próximos anos uma tarefa prioritária da AT e dos seus profissionais, e um desafio que não temos o direito de falhar.

A proposta de diretiva sobre a matéria comum em sede de imposto sobre as so



ANTÓNIO CARLOS DOS SANTOS

Prof. associado da Universidade Europeia

É curioso referir que uma política de harmonização fiscal na tributação direta só começou a verificar-se (com a aprovação das diretivas mães e afiliadas e cisões e fusões) quando a Comissão dela abdicou como política regra ao reconhecer, no início dos anos 90 do século passado, a prevalência do princípio da subsidiariedade. O final dos anos 90, dominado pela estratégia da luta contra a concorrência fiscal prejudicial, deu origem a um acréscimo da coordenação fiscal, acompanhado de um novo impulso da harmonização fiscal específica, pontual.

1. O debate sobre a fiscalidade na União Europeia gira hoje essencialmente em torno de três temas: a necessidade de uma reforma profunda dos sistemas de tributação das empresas nos Estados membros; a reforma do IVA centrada na consolidação do princípio do destino; e a luta contra a fraude, evasão, planeamento fiscal abusivo e concorrência fiscal prejudicial, que implica, no mínimo, reforço da cooperação administrativa e da troca de informações entre jurisdições.

Os objetivos destas reformas são o aprofundamento do mercado interno, a melhoria da competitividade das empresas europeias, a salvaguarda das receitas da União e dos Estados Membros e a concretização da “estratégia 2020” para um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo.

É neste quadro, e num ambiente de persistência de anemia económica derivada da crise financeira metamorfoseada em crise das dívidas soberanas, que surge em 2015 o relançamento da proposta da matéria coletável consolidada comum (MCCCC) apresentada em 2011. O tema da harmonização fiscal dos impostos sobre as sociedades volta assim a estar na ordem do dia.

2. A política comunitária no âmbito da fiscalidade tem oscilado entre um dirigismo liberal – uma intervenção em nome da neutralidade na construção do mercado interno – e abstenção, em nome da

preservação da ação autónoma dos Estados membros. Centralização e descentralização são duas faces da ação comunitária, nomeadamente das estratégias fiscais da Comissão. Esta política é globalmente consentânea com a constituição fiscal comunitária, com as normas e princípios comunitários que enquadram a fiscalidade dos Estados membros. Tal constituição fiscal – que visa conformar as fiscalidades nacionais com o princípio da não discriminação, com as liberdades económicas inerentes à construção do mercado interno e com as regras da concorrência – possibilita essencialmente três modelos de aproximação/convergência dos sistemas fiscais: concorrência fiscal entre sistemas, coordenação dos sistemas fiscais e harmonização fiscal cuja defesa surge nos relatórios Neumark e Runding, em múltiplos planos de ação e no estudo de 2001 sobre a fiscalidade das empresas no mercado interno. Na fiscalidade, mormente na direta, a regra tem sido a da concorrência fiscal (descentralização), temperada pela coordenação fiscal, sendo a harmonização fiscal (centralização), a exceção. Este primado da concorrência fiscal assenta essencialmente em três pilares: a União baseia-se num princípio de especialidade e a fiscalidade direta não é uma atribuição comunitária; vigora um princípio de unanimidade nas decisões fiscais; a intervenção comunitária, em áreas que não são da sua exclusiva competência,

coletável consolidada

sociedades: passado, presente e futuro

rege-se pelo princípio da subsidiariedade.

3. É curioso referir que uma política de harmonização fiscal na tributação direta só começou a verificar-se (com a aprovação das diretivas mães e afiliadas e cisões e fusões) quando a Comissão dela abdicou como política regra ao reconhecer, no início dos anos 90 do século passado, a prevalência do princípio da subsidiariedade. O final dos anos 90, dominado pela estratégia da luta contra a concorrência fiscal prejudicial, deu origem a um acréscimo da coordenação fiscal, acompanhado de um novo impulso da harmonização fiscal específica, pontual. O Conselho, sensível aos argumentos da perda de receitas e da concentração da carga fiscal nos fatores de produção menos móveis, anuiu então à aprovação de um código de conduta sobre a fiscalidade das empresas e das diretivas sobre a tributação da poupança e dos juros e royalties.

Passada esta fase, a Comissão retomou a sua estratégia de centralização em nome da construção do mercado interno. Elevar a competitividade da UE (não necessariamente coincidente com a competitividade fiscal de cada EM) implicaria encontrar um remédio para os entraves às atividades económicas transfronteiriças e à própria ação das autoridades fiscais derivados, na época, de 25 regimes fiscais diferentes (regras, regula-

mentos, autoridades distintas) e de interpretações diferentes dos próprios regimes comunitários.

Tais entraves derivariam, essencialmente, da existência de fronteiras fiscais (e contabilísticas), sendo os mais significativos:

A permanência de duplas tributações internacionais;

A complexidade dos regimes de preços de transferência em que a repartição de lucros e perdas é efetuada na base de transações individuais;

A ausência de um tratamento satisfatório das perdas transfronteiriças;

Passada esta fase, a Comissão retomou a sua estratégia de centralização em nome da construção do mercado interno. Elevar a competitividade da UE (não necessariamente coincidente com a competitividade fiscal de cada EM) implicaria encontrar um remédio para os entraves às atividades económicas transfronteiriças e à própria ação das autoridades fiscais derivados, na época, de 25 regimes fiscais diferentes (regras, regulamentos, autoridades distintas) e de interpretações diferentes dos próprios regimes comunitários.

Os custos fiscais associados às operações de reestruturação de grupos;

A existência de sistemas contabilísticos distintos;

A insuficiência da assistência mútua entre Estados membros.

Perante esta situação, a Comissão propôs então uma estratégia em dois tempos, tendo em vista a provação de medidas específicas e de medidas globais, complementares entre si.

4. São exemplos de *medidas específicas* entretanto adotadas, visando a correção de entraves fiscais muito concretos:

- O alargamento do campo de aplicação da diretiva mães/afiliadas, a qual contempla a isenção de retenção na fonte dos lucros distribuídos pela afiliada à sociedade-mãe situada em EM diferente;

- A aprovação da diretiva dos juros e *royalties* que estabelece um regime fiscal comum aplicável aos pagamentos entre sociedades associadas de EM diferentes;

- A melhoria da diretiva que contém o regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de ações entre sociedades de EM diferentes;

- A criação de um fórum para análise dos preços de transferência que possibilitasse, entre outras coisas, uma aplicação uniforme das diretrizes da OCDE relativas a acordos de repartição de custos, a melhoria da convenção de arbitra-

gem, a existência de procedimentos comuns para a realização de acordos prévios bilaterais;

Outras medidas em análise que visavam atingir objetivos de redução de distorções eram as seguintes:

- Uma nova proposta de diretiva sobre o regime de tomada em consideração pelas empresas dos prejuízos sofridos pelos seus estabelecimentos permanentes e filiais noutros Estados membros;

- A criação de um modelo comunitário de convenção para evitar a dupla tributação ou a realização de uma convenção multilateral para o mesmo efeito; e

- A consolidação das orientações do Tribunal de Justiça, através da emissão de documentos de aplicação (nomeadamente, recomendações), que evitasse o carácter disperso, fragmentado, das decisões jurisprudenciais.

5. Ao lado destas medidas, seriam analisadas propostas concretas de medidas globais (opcionais ou não) centradas no princípio da tributação unitária das empresas que integram grupos à escala europeia (isto é, num quadro único de tributação e contabilidade consolidada para efeitos fiscais). A ideia era a de que a existência de uma matéria coletável comum no quadro de um sistema global seria muito simplificadora da atividade das empresas no mercado único. Além disso, as administrações fiscais poderiam concentrar as atenções nas relações com países terceiros. Acresce que a possibilidade de uma concorrência fiscal entre Estados membros manter-se-ia (em conformidade com a constituição fis-

cal comunitária) na medida em que estes conservariam a possibilidade de definir as taxas do imposto. No entanto, isto implicaria uma divisão da matéria coletável pelos Estados, uma definição clara do grupo de sociedades para a consolidação de perdas e ganhos e uma nova relação deste sistema com as convenções de dupla tributação existentes. As medidas globais poderiam apresentar quatro variantes.

6. A primeira variante, a mais radical, seria a de um *imposto europeu* sobre o rendimento das sociedades (especificamente destinado às grandes sociedades multinacionais). Um modelo perfeito pressuporia a criação de uma nova autoridade, o surgimento de um novo código (europeu) e a existência de uma taxa única. As receitas deste imposto seriam essencialmente europeias (com eventuais excedentes devolvidos aos Estados membros). Teríamos no fundo um imposto federal. Impossível de concretização neste momento, por razões de índole política, a análise deste modelo deveria ser efetuada, segundo proposta da ex-comissária Schreyer, no quadro das novas perspetivas financeiras a partir de 2013.

A segunda variante, que reflete a estratégia tradicional da Comissão, seria a existência de uma *matéria coletável* única harmonizada a nível europeu (um sistema que, por definição, não operaria em paralelo com os sistemas nacionais existentes). Esta forma poderia ser concretizada através da aprovação sucessiva de medidas específicas imperativas comandadas por uma estratégia global.

Daqui resultaria uma progressiva aproximação entre as bases tri-

butáveis (regras comuns quanto a amortizações, provisões, tratamento fiscal do imobilizado incorpóreo e da locação financeira, valorimetria de existências, repartição dos encargos gerais de gestão suportados pela sede, aproximação da tributação das mais-valias, limitação dos créditos fiscais ao investimento), eventualmente acompanhada de uma aproximação das taxas de imposto sobre as sociedades ou da definição de uma taxa mínima.

Esta estratégia inspirava-se no IVA comunitário, podendo no final desembocar num Código único que substituiria os códigos nacionais existentes. Poderiam existir certas diferenças no plano da aplicação do imposto. Permaneceriam, contudo, os entraves ligados à interação entre a fiscalidade das pessoas singulares e a das sociedades de natureza pessoal.

A terceira, vista então como a mais viável a curto prazo, a partir de um projeto-piloto, seria a da tributação segundo as regras da residência ou Estado de origem ("*home state taxation*"). Tratava-se de uma forma avançada de coordenação fiscal, baseada na técnica do reconhecimento mútuo do direito dos outros Estados membros. Por definição, este modelo mantinha intactos os direitos nacionais existentes.

A matéria coletável de certas empresas que operem em diversos Estados membros sob a forma de filiais ou estabelecimentos estáveis seria pois determinada pelas regras do Estado membro da residência. Assim, a Sociedade "X" pertencente ao grupo 123 com sede social em Portugal e que possuísse uma filial a cem por cento, "Y", situada em Espanha, deveria calcular a sua matéria coletável de acordo com o

direito português, sob controlo da Administração Fiscal portuguesa, como se as duas entidades estivessem operando entre nós. A matéria coletável acumulada (de “X” e “Y”) seria dividida entre Portugal e Espanha, segundo uma fórmula de repartição previamente acordada. O imposto seria pago com aplicação das taxas portuguesas à empresa “X” e das taxas espanholas à filial “Y”.

Esta forma exigia, contudo, a clarificação do conceito de residência e das empresas que integram um grupo. Estas, mesmo quando operam no estrangeiro, são vistas como empresas domésticas. Exige ainda uma fórmula de repartição dos lucros líquidos de um grupo. Poderia ser implantada através de uma diretiva ou mesmo, fora dos quadros institucional da União Europeia, através de uma convenção multilateral. Uma vantagem desta variante é que ela permitiria resolver os problemas decorrentes da aplicação das regras dos preços de transferência e possibilitaria a compensação de perdas sempre que este regime estivesse previsto no direito interno. A Comissão chegou a propor, sem êxito, um projeto-piloto para as pequenas e médias empresas a prosseguir numa base de adesão facultativa dos Estados membros.

A quarta variante baseava-se na técnica de harmonização fiscal e consistia na tributação das empresas sobre uma matéria coletável consolidada comum. Ela implicava um novo código opcional complementar às regras nacionais constituído por regras comuns para determinar a matéria coletável de empresas que operam em vários Estados membros (ou mesmo num

« A obrigatoriedade de das empresas atribuírem os lucros a cada jurisdição na base do princípio da livre concorrência (arm's length), com contabilidades separadas (transação por transação), decorrente da disciplina dos preços de transferência (art. 9.º da Convenção Modelo da OCDE), considerada por muitos operadores económicos como o maior obstáculo ao mercado interno;

só). O ponto de partida da consolidação seria constituído pelas normas contabilísticas europeias.

Assim, a sociedade “X” sediada em Portugal com uma filial a cem por cento “Y” em Espanha calcularia a matéria coletável de acordo com o novo código fiscal (comum), sob controlo da Administração portuguesa. A matéria coletável seria repartida entre os dois países e, tal como no caso anterior, as taxas aplicáveis seriam as portuguesas à empresa “X” e as espanholas à empresa “Y”.

A gestão das regras comuns seria, pois, efetuada pelo Estado membro da residência para o conjunto das atividades. Cada grupo de empresas só teria uma matéria coletável e só responderia perante uma administração. Acabariam as dificuldades inerentes aos preços de transferência e haveria consolidação fiscal idêntica para todas as empresas. Não seria obrigatório mexer na lei interna. Mas seria provavelmente necessário construir uma nova rede de convenções de

dupla tributação. A existência de um modelo comunitário seria neste quadro um ponto importante.

É esta quarta variante que acabou por ter as preferências das instituições europeias.

7. Em 2001, no já referido estudo da Comissão sobre a fiscalidade direta das empresas no mercado interno [SEC (2001) 1681], que se propunha salientar as diferenças entre os níveis efetivos de tributação das empresas e identificar as medidas fiscais que poderiam prejudicar as atividades económicas transfronteiras no mercado interno, ganha corpo a ideia da criação, no plano europeu, de uma Matéria Coletável Comum Consolidada do Imposto sobre as Sociedades (MCCC), dirigida, sobretudo, para as atividades das empresas que operam na União Europeia (UE).

A existência, nesta matéria, de (na época) 27 sistemas fiscais distintos trazia diversas consequências negativas para a construção do mercado interno:

A obrigatoriedade das empresas atribuírem os lucros a cada jurisdição na base do princípio da livre concorrência (arm's length), com contabilidades separadas (transação por transação), decorrente da disciplina dos preços de transferência (art. 9.º da Convenção Modelo da OCDE), considerada por muitos operadores económicos como o maior obstáculo ao mercado interno;

A relutância dos Estados Membros (EM) em permitirem a dedução das perdas ocorridas em empresas associadas quando os lucros não estejam sujeitos às regras de incidência desse mesmo EM;

A possibilidade das reorgani-

zações transfronteiras originarem a tributação de mais-valias ou de duplas tributações;

A provável existência de situações de dupla tributação decorrentes de conflitos de direitos de tributação entre os EM.

Tudo isto, a que acrescem outros fatores (regras distintas de determinação da matéria coletável e de cobrança, desconformidade entre os acordos de dupla tributação, relativa ineficácia das diretivas “mães e filhas”, “fusões e cisões” e “juros e royalties”), implicaria um acréscimo de custos de cumprimento para as empresas e uma diminuição da sua eficiência e competitividade, nomeadamente perante as empresas japonesas e americanas.

8. De facto, a existência de 27 sistemas fiscais distintos afeta as decisões de investimento relativamente ao lugar, ao tipo e à fonte de financiamento e não garante uma eficiente alocação de recursos, em contradição, aliás, com o disposto no art. 2.º do Tratado da União Europeia (TUE). Além disso, os EM, para protegerem as suas bases tributárias, introduzem frequentemente dispositivos, como certas medidas anti-abuso, que violam as liberdades económicas fundamentais definidas no TUE.

Os Serviços da Comissão sempre defenderam que um dos principais obstáculos à atividade económica transfronteiras era a ausência de total consolidação (de ganhos e perdas) das empresas no território da UE. Tal facto favorecia os investimentos domésticos em desfavor dos investimentos em outros EM, favorecia os investimentos nos EM de maior dimensão, as grandes empresas em comparação com as pequenas e influenciava a opção entre

um estabelecimento estável e uma subsidiária.

A solução para este estado de coisas implicava, segundo a Comissão, que as empresas de um grupo pudessem calcular o seu rendimento de acordo com um único conjunto de regras e que fossem estabelecidas contas consolidadas para fins fiscais, com eliminação dos efeitos potenciais da tributação das transações internas efetuadas dentro do grupo. De fora ficaria a fixação das taxas que permaneceria no espaço de soberania dos EM. Para já, o importante seria criar uma MCCC para a tributação das atividades económicas no quadro da UE e desenvolver um mecanismo de repartição ou imputação apropriado dessa MCCC a aprovar pelos EM.

9. Após intenso trabalho realizado por um grupo de natureza consultiva com vários subgrupos técnicos, a Comissão anunciou para 2008 uma proposta de diretiva sobre a MCCC, com as seguintes características: uma base harmonizada alargada de tributação, com consolidação e mecanismo de repartição, em que a definição das taxas permanecia no plano estadual; um regime opcional para as empresas (mas obrigatório para os EM), uma administração do imposto centrada no princípio já conhecido do IVA do balcão único (“one-stop shop”) e a criação de um procedimento de comitologia para o exercício de poderes de aplicação pela Comissão. Essa proposta implicaria, nomeadamente, a determinação do rendimento tributável relativamente a cada membro do grupo, a determinação do rendimento do grupo (consolidação) e a imputação aos EM do rendimento assim de-

terminado. Por outro lado, ela deveria orientar-se por um conjunto de princípios gerais de tributação (capacidade contributiva, igualdade, certeza e segurança, simplicidade, neutralidade), cuja concretização e articulação, porém, nem sempre seriam fáceis.

10. Em 16 de Março de 2011, a Comissão apresentou finalmente a sua proposta de diretiva.

Segundo a exposição de motivos ela contém “um sistema de regras comuns para calcular a matéria coletável das sociedades com residência fiscal na UE e das sucursais situadas na UE de sociedades de países terceiros”. Este “quadro fiscal comum prevê regras para o cálculo dos resultados fiscais a título individual de cada sociedade (ou sucursal), a consolidação desses resultados quando existirem outros membros do grupo e a repartição da matéria coletável consolidada por cada Estado-Membro elegível”. Acabam eventuais retenções na fonte nas relações intraeuropeias no seio do grupo, eventuais custos tributários de reestruturação de empresas e quaisquer formas de tributação à saída das fronteiras (*exit tax*).

Visa-se, deste modo, evitar fenómenos de sobretributação e de dupla tributação, tal como decorre de um princípio de neutralidade, diminuir os encargos administrativos e os custos de cumprimento das obrigações fiscais pelas empresas.

Estamos perante uma proposta de harmonização fiscal, cuja base jurídica é o artigo 115.º do TFUE, mas de uma harmonização parcial que não interfere com a definição de taxas nem com as contas financeiras das empresas. Os EM man-

têm pois o poder de definir as taxas, salvaguardando-se um espaço de concorrência fiscal e de definição do nível de receita de imposto sobre as sociedades para financiarem as despesas públicas, bem como as suas próprias regras contabilísticas.

Esta proposta de diretiva integra-se na Estratégia Europa 2020, para um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo, visando incentivar o crescimento e o emprego bem como a investigação e o desenvolvimento. Por isso, todas as despesas referentes a I&D são dedutíveis. Prevê-se que ela seja complementada por uma proposta relativa ao regime da Sociedade Privada Europeia.

A proposta é extensa e complexa, contendo 136 artigos e estando dividida em 18 capítulos relativos ao âmbito de aplicação, aos conceitos fundamentais, à opção pelo sistema, ao cálculo da matéria coletável, aos prazos e quantificação, à depreciação dos ativos fixos, às perdas, às disposições relativas à entrada e à saída do sistema, à consolidação, à entrada e saída do grupo, à reorganização empresarial, às relações entre o grupo e outras entidades, às transações entre empresas associadas, às regras anti-abuso, às entidades transparentes, à repartição da matéria coletável consolidada, à administração e procedimentos e às disposições finais.

11. A proposta de diretiva estabelece um sistema de regras comuns para o cálculo da matéria coletável das sociedades com residência fiscal na UE e das sucursais de sociedades de países terceiros situadas na União.

A material coletável é calculada com base nos réditos (proventos

das vendas e transações) líquidos, subtraindo-se os réditos isentos, os encargos dedutíveis (todos os custos de vendas e despesas, líquidos de IVA dedutível, incorridos pelo contribuinte para obter ou garantir o rendimento) e outros elementos dedutíveis (como uma dedução proporcional relativamente à depreciação dos ativos fixos). Os réditos, encargos e elementos dedutíveis deverão ser, em regra, contabilizados no âmbito do exercício fiscal em que foram gerados ou incorridos.

Os défices não poderão ser objeto de reporte para trás, mas em contrapartida poderão ser indefinidamente reportados para os exercícios seguintes (ao contrário do que dispunha o memorando de entendimento firmado com a troi-

« A sociedade principal exerce a opção pela MCCC em nome dos membros elegíveis para o grupo, sendo essa uma decisão de “tudo ou nada”: uma vez exercida a opção pela tributação do grupo não é possível deixar de fora uma subsidiária elegível. A partir de então essa empresa (designada por contribuinte) deixa de estar sujeita às regras nacionais relativas ao IRC em tudo que seja regido por normas comuns. Apenas se excluem as empresas em insolvência ou processos de liquidação e as que se dediquem ao shipping e estejam sujeitas a imposto sob a tonelagem.

ka que limita esse benefício a três anos).

A proposta reconhece, no seu considerando n.º 6, que “a consolidação é um elemento essencial” da proposta pois ela é “a única forma de combater os principais obstáculos fiscais com que se deparam as sociedades da União”, ao permitir “eliminar as formalidades dos preços de transferência e a dupla tributação intragrupo”. Acresce que “as perdas incorridas pelos contribuintes são automaticamente compensadas com os lucros gerados por outros membros do mesmo grupo”. Os lucros e perdas apenas serão considerados no caso da sua efetiva concretização. Recorde-se, a propósito, que em Portugal não existe hoje um regime geral de tributação pelo lucro consolidado.

A proposta contém ainda a existência de regras para a distribuição de resultados entre os EM onde as empresas do grupo estejam estabelecidas, bem como a existência de um balcão único inspirado na experiência do IVA, de forma a que os problemas fiscais e as obrigações acessórias sejam tratados junto de uma única administração tributária.

12. O regime da MCCC é, porém, opcional para as empresas. A proposta não impõe este regime às empresas que não pretendam expandir-se para fora do território nacional em que operam. Isto significa que cada EM pode estar confrontado com a aplicação de dois regimes distintos, o nacional e o europeu.

A sociedade principal exerce a opção pela MCCC em nome dos membros elegíveis para o grupo, sendo essa uma decisão de “tudo ou nada”: uma vez exercida a op-

ção pela tributação do grupo não é possível deixar de fora uma subsidiária elegível. A partir de então essa empresa (designada por contribuinte) deixa de estar sujeita às regras nacionais relativas ao IRC em tudo que seja regido por normas comuns. Apenas se excluem as empresas em insolvência ou processos de liquidação e as que se dediquem ao *shipping* e estejam sujeitas a imposto sob a tonelagem.

Entre nós são elegíveis, quanto à forma, as sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, cooperativas e empresas públicas constituídas de acordo com o direito português e sujeitas a IRC.

Para se optar pela consolidação fiscal - de 100% - é necessário definir o que, para este efeito, se entende por grupo, isto é, importa delimitar as fronteiras ou o perímetro do grupo.

Como se sabe não existe um conceito uniforme de grupo, mesmo em sede fiscal, entre os EM. Entre nós, o conceito de grupo está previsto no Título VI do Código das Sociedades Comerciais ("sociedades coligadas") e também no CIRC (artigos 69.º a 71.º) a propósito do regime especial de tributação dos grupos de sociedades.

No plano da UE, encontramos distintos conceitos de grupo pois estamos perante um conceito funcional, construído em função dos problemas que visa resolver. Assim temos o conceito de grupo para efeito das diretivas *Mães e Filhas* e *Juros e Royalties*, o conceito do artigo 11.º da Diretiva de Consolidação do IVA de 2006, não utilizado por Portugal, e o conceito de grupo no quadro da IAS (NIC n.º 27º).

Desde os trabalhos preparatórios tornava-se claro que o concei-

to de grupo deveria ser construído tendo em conta critérios que simbolizassem uma forte integração económica e empresarial. Esses critérios, agora recebidos na proposta, eram os do controlo, da propriedade e do direito aos lucros.

13. A consolidação estende-se à matéria coletável de todas as entidades elegíveis para o grupo, estabelecimentos estáveis (EE) ou subsidiárias, sendo obrigatória para quem optou pelo sistema da MCCC.

A participação no grupo (e, consequentemente, a consolidação) é determinada de acordo com os critérios do controlo e da propriedade que visam garantir um alto grau de integração económica. O primeiro exige que a sociedade-mãe seja titular, em relação às sociedades filiais elegíveis, imediatas ou subfiliais, do direito de exercer mais de 50% dos votos da sociedade controlada. O segundo que a sociedade-mãe possua mais de 75% do capital ou mais de 75% dos direitos à distribuição dos lucros.

Um contribuinte residente forma um grupo com todos os seus EE situados noutros EM, com todos os EE situados num EM das suas filiais elegíveis residentes num Estado terceiro, com todas as suas filiais elegíveis residentes num ou mais EM, com outros contribuintes residentes que sejam filiais da mesma sociedade, residente num país terceiro e que preencha as condições formais necessárias (ou seja, quanto a Portugal, que adote uma forma semelhante às sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, cooperativas e empresas públicas)

Para definir o perímetro do

grupo (e, consequentemente, da consolidação) no caso das subfiliais (filiais mediatas) aplicam-se as seguintes regras:

quando a sociedade-mãe atinja o limite máximo relativa aos direitos de voto respeitantes às filiais imediatas e subfiliais (isto é, 51%), presume-se que a sociedade-mãe detém 100% desses direitos;

o direito a lucros e a propriedade do capital calculam-se multiplicando as participações detidas pelas filiais intermédias em cada nível. Devem ser tidos em conta neste cálculo os direitos de propriedade que correspondam a 75% ou menos, direta ou indiretamente detidos pela sociedade, incluindo os direitos da sociedade residente num Estado terceiro.

Exemplificando:

Se a titularidade da sociedade-mãe A em relação à filial B a titularidade (direta e indireta) dos direitos de voto é *direta* (A->B):

75% dos direitos de voto ou mais, contaria como 100% (sem necessidade de compensação dos acionistas minoritários);

50% ou menos, contaria como 0 (podendo pôr-se a questão de saber se os direitos dos acionistas minoritários ficariam suficientemente protegidos).

Se a titularidade de A em relação a B é *indireta*, por ser efetuada através de B e C (A->B->C->D), multiplicam-se as percentagens devotos detidas pelos participantes intermédios na cadeia de integração. Assim, se A->100% B->80% C->80% D, A detém 64% de D (80x80), abaixo dos 75% exigidos.

Exige-se, no entanto, que os limiares de 50% e de 75% acima referidos sejam observados ao lon-

go do exercício fiscal, sob pena da sociedade em falta ter que abandonar o grupo. Além disso, deve esta sociedade pertencer ao grupo por um período mínimo de 9 meses. Estes poderão resultar do somatório dos meses em anos civis diferentes (v.g., 5 meses em 2011 e 4 em 2012).

14. Qual será o futuro desta proposta, agora retomada pela Comissão na sequência do pacote sobre a transparência fiscal apresentado em 2015?

Embora se mostre uma proposta cuja aprovação será desejável (embora com ajustamentos vários) o seu futuro é incerto, havendo problemas técnicos e sobretudo políticos a resolver.

Há, de facto, questões técnicas insuficientemente clarificados na proposta de diretiva (como o conceito de estabelecimento estável). Há áreas não especificamente cobertas (a relação do regime com os acordos de dupla tributação). Há soluções que são, por certo, discutíveis (assim, por exemplo, a existência de duplo limite de participação -75% e 50%- que complica a noção de grupo). Mas há que reconhecer que são aspetos suscetíveis de melhoria e que houve um grande esforço de apresentar uma solução para problemas importantes com uma certa coerência.

Por isso o destino da proposta dependerá essencialmente de questões de natureza política, em particular do futuro da área do euro e da própria União Europeia e este, por razões que não compete aqui analisar, não se prevê fácil.

Prevê-se que o processo da sua aprovação seja longo e repleto de obstáculos. A importância da ma-

« No plano nacional, isto implica um grande debate que até agora mal começou. A proposta beneficia ou não as empresas portuguesas? Melhora ou não a arrecadação de receitas? Alarga ou diminui o espaço do planeamento fiscal abusivo? Contribui ou não para a consolidação da União Económica e Monetária? Eis algumas questões que devem ser analisadas sem preconceitos e com abertura. Ao poder político exige-se clareza quanto à posição que tome nesta matéria.

téria e a resistência de vários EM (como o Reino Unido e a Irlanda, entre outros) em termos gerais ou relativamente a certas componentes da proposta (nomeadamente, a compensação de lucros e perdas e o mecanismo de imputação de receitas a EM) têm conduzido a impasses na sua aprovação. No entanto, a necessidade de contenção da evasão e da elisão fiscais (aliada à fragilidade política e financeira de alguns EM, fruto da atual crise das “dívidas soberanas”), talvez possa tornar mais viável a aprovação da proposta.

Neste contexto, uma possibilidade será a sua aprovação em duas fases, na primeira eliminando-se os pontos em que pode existir maior desacordo (embora com clara diminuição da importância da diretiva) ou, como ocorre frequentemente, concedendo-se aos EM opositores certas derrogações ou

prazos mais alargados para a adoção do regime. Outra será a sua aprovação, mesmo que não se verifique a unanimidade requerida para a decisão no Conselho, ao abrigo da cooperação reforçada, bastando para tal a sua adoção por 9 EM (art. 20.º do Tratado da União Europeia e artigos 326.º a 334.º do Tratado de Funcionamento da União Europeia). Teríamos, no entanto, mais um domínio em que a construção europeia seria efetuada num quadro de geometria variável.

Uma coisa é certa: a pura e simples rejeição da diretiva deixará tudo na mesma, sem resolução dos obstáculos (reais) que ela se propõe analisar.

No plano nacional, isto implica um grande debate que até agora mal começou. A proposta beneficia ou não as empresas portuguesas? Melhora ou não a arrecadação de receitas? Alarga ou diminui o espaço do planeamento fiscal abusivo? Contribui ou não para a consolidação da União Económica e Monetária? Eis algumas questões que devem ser analisadas sem preconceitos e com abertura. Ao poder político exige-se clareza quanto à posição que tome nesta matéria. Mas essa posição para ser esclarecida exige diálogo empenhado do poder político e da administração tributária com o tecido empresarial, com a concertação social, com os parceiros sociais, com as universidades e com os centros de investigação.

As questões em jogo são demasiado importantes para serem deixadas exclusivamente a decisões unilaterais.

Este artigo é largamente tributário de dois outros publicados nos nºs 136 (2011) e 65 (2005) da Revista TOC

Em defesa da cidadania fiscal



VASCO VALDEZ

Ex-Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais

- Licenciado, Mestre e Doutor em Direito pela Faculdade de Direito de Lisboa e pela Universidade Autónoma de Lisboa;

- Autor de diversos estudos e obras sobre fiscalidade e finanças públicas, designadamente "A contribuição autárquica e a reforma da tributação do património", "Sistemas fiscais das autarquias", "Contributo para o estudo das finanças municipais em Portugal" e "Autonomia Tributária dos Municípios" (tese de doutoramento).



ALEXANDRE SIMÕES

Jurista
Chefe de Divisão na AT

De acordo com as estimativas da Comissão Europeia, todos os anos os Estados membros perdem cerca de um bilião de euros em receitas devido à fraude e evasão fiscais, à elisão fiscal e ao planeamento fiscal agressivo. Em ordem de grandeza, este valor representa o PIB anual de Espanha, atualmente a 5ª maior economia europeia, 12 empréstimos da *Troika*, se atendermos que Portugal obteve, no âmbito do programa de assistência, um crédito de € 78 000 milhões, correspondendo ainda, se o repararmos, a um custo de € 2000 imputável a cada cidadão europeu.

Como bem reconhece o Parlamento Europeu, a perda desta receita *"representa um perigo para a salvaguarda da economia social de mercado da União assente em serviços públicos de qualidade, uma ameaça para o adequado funcionamento do mercado único, um entrave à eficácia e à justiça dos sistemas fiscais na UE e um risco para a transformação ecológica da economia"* (Cf. (2013/2060(INI)). As consequências gravosas para a sociedade estendem-se às mais diversas áreas, da justiça fiscal à leal concorrência entre empresas, produz crescentes desigualdades sociais e constitui a mais séria ameaça ao funcionamento do Estado Social e à sustentabilidade das finanças públicas, designadamente dos Estados membros mais atingidos pela crise financeira.

Tratando-se de uma realidade bem conhecida, a gravidade da situação demanda a adoção, nos planos nacional e europeu, de medidas sé-

rias de combate à fraude e evasão fiscais. Estes fenómenos, conforme atestam as recentes e sucessivas revelações, se não surpreendem os especialistas, a todos escandalizam pela magnitude e prolixidade.

São multifacetados os métodos de subtração à tributação e de dissimulação da riqueza, sendo este resultado, em primeira linha, da economia paralela ou subterrânea, responsável por cerca de 20% do PIB da União Europeia (estima-se que em Portugal assuma idêntica dimensão). Acresce que, contrariando todos os discursos otimistas, nunca como hoje se recorreu à utilização de paraísos fiscais, eufemisticamente designados «jurisdições não cooperantes», que impunemente persistem em fornecer os meios indispensáveis à evasão, escudados no secretismo e opacidade, na ausência de troca efetiva de informações com as autoridades fiscais dos demais Estados, com os quais praticam uma flagrante concorrência fiscal desleal.

Dirão alguns que se trata de uma realidade internacional, inelutável consequência da liberdade de circulação de capitais, e que pouco haverá a fazer. No entanto, convém recordar que a livre circulação de capitais é *ipsum factum* muito recente na Europa, visto que apenas em 1992, por força do Tratado da União Europeia, assinado em Maastricht, foi aditada a norma que, de modo pleno e sem reservas, consagra este princípio. Sem precedentes, o artigo 73.º-B do Tratado que institui a CEE (TCEE)

impôs a proibição de todas as restrições aos movimentos de capitais e pagamentos, não apenas entre os Estados membros mas igualmente entre os Estados membros e países terceiros, conferindo à liberdade de circulação de capitais um alcance e dimensão únicas na relação com países terceiros, que não encontra paralelo, por exemplo, nas três outras liberdades que os Tratados estatuem.

Paradoxalmente, até ao Tratado de Maastricht, as políticas da Comunidade, no que respeita aos movimentos de capitais com os países terceiros, perspectivavam apenas uma progressiva coordenação das políticas dos Estados membros, nos termos do então artigo 70.º do TCEE. Não obstante algumas tímidas tentativas nas décadas de 60 e 70, a circulação de capitais só foi objeto de efetiva liberalização a partir de 1988, na sequência da Diretiva 88/361/CEE do Conselho, que suprimiu as restrições aos movimentos de capitais entre residentes dos Estados membros, tendo em conta a iminência do mercado único (1993), bem como a transição para a União Económica e Monetária e a introdução do Euro.

Como outras transformações económicas que a antecederam, a globalização económica e financeira terá certamente contribuído para os níveis de investimento e desenvolvimento nunca antes almejados, concorrendo para aumentar a prosperidade económica e a dinâmica empresarial da União Europeia. Não se pode porém escamotear que, a coberto da exploração do setor financeiro e do fácil acesso a jurisdições extraterritoriais, se desenvolveu uma indústria especializada em fornecer soluções

« **São multifacetados os métodos de subtração à tributação e de dissimulação da riqueza, sendo este resultado, em primeira linha, da economia paralela ou subterrânea, responsável por cerca de 20% do PIB da União Europeia (estima-se que em Portugal assuma idêntica dimensão). Acresce que, contrariando todos os discursos otimistas, nunca como hoje se recorreu à utilização de paraísos fiscais, eufemisticamente designados «jurisdições não cooperantes», que impunemente persistem em fornecer os meios indispensáveis à evasão, escudados no secretismo e opacidade, na ausência de troca efetiva de informações com as autoridades fiscais dos demais Estados, com os quais praticam uma flagrante concorrência fiscal desleal.** »

fiscais criativas, que oscilam entre o planeamento fiscal agressivo e a fraude fiscal, envolvendo instituições financeiras relevantes, agentes ou consultoras internacionais. E que muitos proveitos tem granjado aos seus clientes...

Naturalmente existem situações distintas a acautelar. Aqueles que, corretamente, esgrimem diferenças entre a elisão fiscal, o planeamento fiscal agressivo ou a fraude e a evasão fiscais *stricto sensu* encontram, na lei e na doutrina, um amplo campo de atuação. Todavia,

a questão deve ser encarada de uma perspetiva global, atendendo às externalidades negativas que qualquer uma destas atividades acarreta à sociedade, sem prejuízo das especificidades e graduação de juízo que cada caso mereça. Por outro lado, a dimensão mundial do flagelo dita que as soluções sejam, mais do que coordenadas, adotadas a um nível supranacional, a que a União Europeia não se pode furtar, disfarçando qual lassidão em agir na reiteração proclamatória de boas-intenções. São de facto múltiplas as iniciativas das instituições comunitárias, sem que se reconheçam significativas melhorias no estado da arte.

Uma das principais iniciativas da União Europeia para debelar a evasão foi protagonizada pela Diretiva da Poupança (Diretiva 2003/48/CE do Conselho), cujo dispositivo, aplicável desde 2005, visa sujeitar a tributação efetiva os rendimentos dos juros pagos num Estado membro a beneficiários com residência noutro Estado membro, de acordo com a legislação deste último. Porém, esta diretiva abrangeu somente os pagamentos dos juros efetuados em proveito de pessoas singulares, excluindo do seu âmbito outras importantes fontes de rendimento, designadamente os dividendos. Por outro lado, mediante a retenção de uma taxa de 35%, o Luxemburgo e a Áustria beneficiaram de uma derrogação, dispensando-se das obrigações de troca de informações. O resultado foi o recurso massivo a sociedades de fachada, como *trusts* e fundações, que permitem ocultar o verdadeiro beneficiário, designadamente quando se encontram estabelecidas em jurisdições onde a tributação dos

rendimentos não se encontra assegurada. Reconhecendo estas falhas, a Diretiva da Poupança foi objeto de alteração pela Diretiva 2014/48/EU do Conselho, aguardando-se que as inovações introduzidas, nomeadamente em relação à definição de beneficiário efetivo, produzam doravante melhores resultados. No mesmo sentido, a alteração da Diretiva 2011/96/EU, relativa ao regime fiscal comum aplicável às sociedades-mães e sociedades afiliadas de Estados-Membros diferentes, procurou evitar situações de dupla não tributação e, através desse expediente, gerarem benefícios fiscais indevidos.

Confrontada com a crise financeira, a União encetou finalmente o debate sobre a tributação do sector financeiro, acompanhando as conclusões da Cimeira de Toronto do G20, realizada em 2010, na qual se reconheceu a necessidade deste sector contribuir para os encargos das intervenções governamentais que visem estabilizar o sistema ou financiar o fundo de resolução de crises. Outras iniciativas, como a de obrigar as multinacionais dos Estados membros a publicarem os impostos que pagam em cada país onde estão, desencadearam imediatas reações do *status quo*.

Ilustrativamente, o Plano de Ação da Comissão Europeia para reforçar a luta contra a fraude e a evasão fiscais, aprovado em 2012, aposta na melhor utilização dos recursos existentes e no reforço da cooperação transfronteiriça entre administrações fiscais. No entanto, a Comissão é pouco tangível nas metas e objetivos a que se propõe, parca na identificação dos meios a empregar e, uma vez mais, omissa quanto aos concretos mecanismos

de controlo e coerção, em particular em relação a países terceiros, incluindo os paraísos fiscais.

Revelando iniciativa, os Estados Unidos aprovaram legislação efetiva contra a evasão fiscal, através da *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA), abrindo assim, e nas próprias palavras da Comissão, novas perspetivas para o reforço do intercâmbio automático de informações entre Estados membros e países terceiros. Por conseguinte, a União Europeia deve revelar mais

« **Uma das principais iniciativas da União Europeia para debelar a evasão foi protagonizada pela Diretiva da Poupança (Diretiva 2003/48/CE do Conselho), cujo dispositivo, aplicável desde 2005, visa sujeitar a tributação efetiva os rendimentos dos juros pagos num Estado membro a beneficiários com residência noutro Estado membro, de acordo com a legislação deste último. Porém, esta diretiva abrangeu somente os pagamentos dos juros efetuados em proveito de pessoas singulares, excluindo do seu âmbito outras importantes fontes de rendimento, designadamente os dividendos. Por outro lado, mediante a retenção de uma taxa de 35%, o Luxemburgo e a Áustria beneficiaram de uma derrogação, dispensando-se das obrigações de troca de informações.** »

ambição e assumir o papel de liderança que, neste domínio fulcral, lhe compete na cena e fóruns internacionais.

Note-se que a importância da coordenação supranacional não substitui, de todo, o papel dos Estados e das respetivas administrações fiscais, ou até o de cada cidadão, na luta incessante por maior justiça e equidade fiscais.

No nosso país, a crise financeira internacional e as suas graves sequelas, obrigando à intervenção da *Troika* em 2011, impuseram a necessidade de captação de receitas públicas adicionais, que se revelassem capazes, nomeadamente, de satisfazer os compromissos externos de Portugal. Neste intrincado contexto, salientamos dois fatores decisivos para a prossecução das metas económicas e financeiras a que todos ficámos subitamente sujeitos. Por um lado, a capacidade e resiliência da sociedade portuguesa em se adaptar às novas contingências, inovando e dinamizando diversas áreas da economia, incluindo setores tradicionais que se encontravam em evidente obsolescência. Não deixa de constituir um marco assinalável que Portugal tivesse superado as previsões das exportações e assim obtido, em 2012, o primeiro saldo positivo da balança comercial desde, pelo menos, 1995. O outro fator prende-se com a determinação do Estado Português em obter receitas capazes de satisfazer as suas necessidades financeiras, por diversas vezes mediante a introdução de medidas fiscais draconianas. Ora, independentemente das soluções legais à disposição, tal só se revelou exequível em virtude de a máquina administrativa ter demonstrado elevada eficácia e efici-

ência na cobrança de impostos.

Neste momento crucial da vida nacional, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) dispõe, fruto de um assinalável investimento realizado desde o despontar do milénio, de meios e competências, nos níveis técnico e humano, como poucos organismos da Administração Pública. Esta capacidade foi duramente submetida à prova e, não obstante a tormenta social e económica que o país tem vivido, a AT granjeou com inegável sucesso os objetivos recaudatórios que lhe foram fixados.

Contudo, a carga tributária recaiu sobremaneira sobre a classe média, ditando, pelo aumento do IVA e do IRS, uma contração inédita dos rendimentos disponíveis, designadamente de todos aqueles que, por dependerem dos proventos do seu trabalho, não conseguem contornar ou aliviar as pesadas obrigações fiscais. O peso da fraude e evasão, e o consequente estreitamento da base tributária, fez recair o ónus fiscal nas famílias e trabalhadores, sendo revelador deste impacto assimétrico a subida das receitas de IRS de 8,9 mil M € em 2010, para 12,8 mil M € em 2014, que necessariamente incidu sobre a classe média, considerando que mais de 50% dos agregados não tem IRS liquidado. Por contraste, assistiu-se nos últimos anos à aprovação de sucessivos regimes excepcionais (RERT) que permitiram aos detentores de património localizado no estrangeiro e não declarado ao fisco regularizar a sua situação tributária, através do pagamento de uma taxa de 5% (7,5%, em 2012), no lugar da tributação normal ou mesmo agravada, subtraindo-se ainda a qualquer even-

« Neste momento crucial da vida nacional, a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) dispõe, fruto de um assinalável investimento realizado desde o despontar do milénio, de meios e competências, nos níveis técnico e humano, como poucos organismos da Administração Pública. Esta capacidade foi duramente submetida à prova e, não obstante a tormenta social e económica que o país tem vivido, a AT granjeou com inegável sucesso os objetivos recaudatórios que lhe foram fixados. Contudo, a carga tributária recaiu sobremaneira sobre a classe média, ditando, pelo aumento do IVA e do IRS, uma contração inédita dos rendimentos disponíveis, designadamente de todos aqueles que, por dependerem dos proventos do seu trabalho, não conseguem contornar ou aliviar as pesadas obrigações fiscais.

tual responsabilidade criminal ou contraordenacional.

Se o esforço dos contribuintes foi parcialmente compensado pelos resultados económicos obtidos, importa reconhecer que ficou aberta uma ferida profunda na coesão moral e social da Nação: a consciência, nunca outrora tão evidente, de que enquanto a maioria dos cidadãos continua estoicamente a suportar uma carga fiscal sem

precedentes, alguns outros, porventura os mais privilegiados da sociedade, dedicam-se a escapar, ilícita ou no limiar da lei, ao cumprimento deste fundamental dever de cidadania.

Medidas assertivas urgem e são possíveis, em Portugal, tal como na Europa. Desde logo, um controlo mais rigoroso dos fluxos financeiros, em particular se destinados ou provenientes de países terceiros, impondo mais transparência e obrigações em matéria de troca de informações. Nos casos de não cooperação, os territórios devem ser incluídos na lista negra europeia dos paraísos fiscais e sujeitos a sanções efetivas, designadamente pela imposição de direitos aduaneiros agravados ou mesmo de sanções económicas que reflitam o dano. Às transações financeiras com destino ou origem a paraísos fiscais deve ser aplicado um tributo especial. E, se comprovadas infrações tributárias graves, as sanções aplicáveis devem incluir o confisco do património associado. Finalmente, as multinacionais, pródigas na otimização fiscal e na utilização de expedientes como a manipulação de presos de transferências ou os empréstimos intragrupos, devem ser submetidas a um sério e severo escrutínio, atendendo nomeadamente à responsabilidade social que sobre elas impende.

Côncios de que a luta contra a fraude e evasão fiscais é uma tarefa de todos e de cada um de nós, cumpre finalmente saudar as diversas iniciativas que tenham neste tema o seu objeto, em particular os contributos da sociedade civil, despertando consciências e fazendo pedagogia, denunciando iniquidades e combatendo-as.

Harmonização tributária, social ou humana



DOMINGOS AZEVEDO

Bastonário da Ordem dos Contabilistas Certificados

A indefinição durante tanto tempo sobre a forma de tributação do IVA, isto é, se deveria ser na origem ou no destino, propiciou e continua a propiciar as mais gigantescas fraudes fiscais de que há memória.

A Comunidade Europeia (CE) constituía e tem que continuar a constituir um espaço onde os cidadãos se sintam bem e realizados na sua vida pessoal. Para tanto compreende-se perfeitamente a necessidade de um conjunto de regras que todos observem e que a todos obriguem.

Claro que isso só pode acontecer numa conceção de União Europeia como um grande território onde vivem pessoas e entidades com a mais diversa complexidade, mas que os próprios Estados Membros aceitam perder um pouco da sua autoridade, pois a dispersão de interesses e realidades não tem ajudado à criação de um caminho que consolide na prática essa Comunidade, nas diversas vertentes que ela envolve.

Mas na verdade a falta de coragem de definição de alguns comportamentos, algumas regras basilares de conduta e, diga-se também, em abono da verdade que a crise económica tem dificultado muito esse percurso, o que temos assistido é a uma espécie de definição de comportamentos individuais, à medida dos interesses de cada Estado Membro.

A indefinição durante tanto tempo sobre a forma de tributação do IVA, isto é, se deveria ser na origem ou no destino, propiciou e continua a propiciar as mais gigantescas fraudes fiscais de que há memória.

Claro que isso enche os bolsos de poucos e esvazia os bolsos de muitos. Não tenho dúvidas, penso

que poucas pessoas as terão e que elas acabam por serem pagas por rendimentos que não têm possibilidade de fuga, normalmente os provenientes do trabalho, que acabam por pagar taxas, quase que confiscatórias, quando comparadas com outros rendimentos.

Uma parte, sabemo-lo, assenta em opções políticas da condução da sociedade, mas, tirando esse facto, penso que nenhum político se vangloria de cobrar muitos impostos a quem menos os pode pagar.

Por isso, todo o esforço que possa ser feito pela CE para criar condições mínimas em que os cidadãos integrados no seu espaço territorial beneficiem das mesmas condições, (a denominada Europa Social) deve ser por todos acarinhado e ajudado a fazer o melhor possível.

Claro que as sociedades têm realidades específicas e concordo que em algumas situações ainda não foi possível atingir um nível mínimo de igualdade, não só no comportamento dos cidadãos, mas também das instituições.

Sendo verdade, penso também não ser despidendo observar algum laxismo que em alguns domínios existiu e de entre eles a tributação dos rendimentos das pessoas coletivas, abrindo portas aos mais desconcertados procedimentos, conforme o país em que os factos se verificam.

Regulou-se a tributação dos rendimentos, consagrando que o imposto deve ser pago na origem onde é produzido, abolindo-se, por

na não se opera de um dia para o outro

essa via a integração dos rendimentos nas empresas-mãe, eliminando-se a eventual dupla tributação ou agravamento desta, mas não se regulamentaram outras questões estritamente conexas com aqueles rendimentos e que têm um efeito de um enorme alcance nas economias dos respetivos países.

Segundo a investigação de um jornalista de nacionalidade norte-americana, a massa monetária que era desviada da economia portuguesa pelo facto de um conjunto das empresas terem a sua sede na Holanda, em dois anos atingiu a cifra de 11,6 mil milhões de euros.

Com regras claras que impedissem que isto acontecesse a nossa economia não estaria muito mais desenvolvida? É que a injeção daquele valor no nosso sistema financeiro criaria um número muito significativo de postos de trabalho.

A distribuição de dividendos destas empresas, segundo informação recente, estaria a ser tributada a 6% na Holanda, quando em Portugal os dividendos são tributados à taxa de 28%. Como é possível numa Europa, que se diz viver em união e comunidade, depois de tanto debate e discussão, ainda persistirem estas divergências tributárias? Não será laxismo a mais ou uma política de proteção de alguns em preterição de outros.

Sabemos, não só pelas razões aduzidas, mas também por outras não analisadas, que a harmonização tributária, social ou humana, não vai operar-se de um dia para o outro, nem mesmo será pacífica

politicamente, mas tem que haver a coragem de abordar estas questões na sua verdadeira dimensão e encontrar soluções e espaços para que o fosso entre os cidadãos e empresas na comunidade perca relevância.

A proposta em debate - *Common Consolidated Tax Base* - da maneira como a vejo e analiso, pode constituir um importante ponto de partida para uma verdadeira harmonização tributária na CE. Neste momento, embora deva merecer a nossa preocupação, o valor da taxa, desde que igual para todos não constitui preocupação, deverá atender-se à necessária paridade com outros países comunitários não integrantes da CE ou mesmo com países de outros continentes, de forma a que a Europa não perca a necessária competitividade nas opções do investimento e, em consequência disso, veja o desemprego a aumentar dentro das suas fronteiras.

Penso que o gesto de “per si” é que deve ser devidamente assinalado e acarinhado, não tanto pelos seus resultados específicos, mas porque ele consubstancia uma vontade de mudar os pensamentos individualistas dentro da CE e não deixará de constituir uma excelente partida para uma mais eficaz e eficiente harmonização fiscal.

Naturalmente que o tema é de muita relevância e a sua harmonização por parte da comunidade retira aos estados membros uma parte significativa da sua soberania, nomeadamente o espaço para,

através da taxa, criar alguns alicia-mentos à competitividade e à criação de emprego.

Mas, com o devido respeito pelo tema, é tempo de pensarmos se queremos uma CE a sério nas diversas vertentes, não só económicas, mas também sociais. Temos que ter a consciência que isso implicará alguma perda de soberania.

Penso que o problema não estará propriamente na perda da soberania que uma taxa consensual no âmbito do IRC possa gerar, mas antes na credibilidade do funcionamento da própria comunidade e na sua capacidade de impor aos seus membros uma regra que trate igualmente todos os seus Estados Membros.

Pela minha parte formulo votos sinceros pra que haja essa coragem, para que algo de profundo e estrutural mude nos comportamentos da CE e que, em consequência, possamos ter um espaço mais solidário, mais eficaz e, acima de tudo mais justo.

Desconhecemos o desfecho desta iniciativa, mas, independentemente dos seus resultados, permitiu aquilatar que alguém começa a ter coragem para colocar na ordem do dia questões desta profundidade e importância.

Bem hajam por isso e que existam outros que com a mesma coragem tragam à luz da discussão pública questões que a todos nos afetam como cidadãos de um conjunto de pessoas e culturas a que designaram chamar Comunidade Europeia (CE).

A reforma do IRC e o programa "BEPS" – Breves reflexões



ANTÓNIO LOBO XAVIER

Licenciatura em Direito e Mestre em Ciências Jurídico-Económicas na Universidade de Coimbra;
Advogado
Presidente da Comissão de Reforma do IRC – 2013)



INÊS PINTO LEITE

Advogada
Assessora da Comissão de Reforma do IRC – 2013

I. Os últimos anos trouxeram um enorme mediatismo ao tema da «concorrência fiscal prejudicial». Embora dificilmente se possa qualificá-lo como recente – as primeiras iniciativas da OCDE contra a «*harmful tax competition*» datam de meados da década de 90 do século passado, mas a utilização de sistemas fiscais como ferramenta de competição entre Estados é muito anterior –, trata-se de um fenómeno que tem estado no centro de um movimento internacional de crescente reprovação e censura. Até certa medida, a crise económica de 2008 pode ser responsabilizada: governos, instituições e a própria comunidade aparentam ter sido consciencializados, mais do que nunca, para os efeitos nocivos de práticas de planeamento fiscal que, prevalecendo-se das disparidades existentes entre legislações domésticas, conduzem à erosão das bases tributáveis nacionais, mormente por força da deslocalização artificial de rendimentos (sobretudo) para jurisdições de reduzida ou nula tributação. Multiplicam-se, por isso, as iniciativas destinadas a combater este fenómeno, num esforço concertado por substituir a iniquidade decorrente de uma repartição desigual da carga fiscal pelo princípio de que todos devem suportar o seu «*fair share of taxes*». A mais célebre dessas iniciativas é, nos dias que correm, o programa BEPS – *Base Erosion and Profit Shifting*.

Em 2013, ano de elaboração da Reforma do IRC, ainda não eram conhecidas as recomendações da OCDE no âmbito da iniciativa BEPS. De resto, durante a fase mais crítica dos trabalhos da Comissão de Reforma, tão-pouco eram conhecidas, sequer, as áreas nas quais a OCDE considerava premente intervir: quando foi divulgado o *Action Plan* da OCDE em matéria BEPS, em 19 de Julho de 2013, já a Comissão havia procedido ao diagnóstico das ineficiências do regime de IRC nacional, à definição das linhas orientadoras da sua modificação e à elaboração de um Anteprojecto de Reforma, que iniciava então o seu período de consulta pública.

Não obstante, as preocupações que subjazem ao projecto BEPS – e que se encontram também por detrás de outras iniciativas, como a proposta de Directiva CCCTB, o Grupo do Código de Conduta e o *Forum on harmful tax practices* da OCDE, já tornadas públicas à data – estiveram presentes no espírito da Comissão reformadora. Com efeito, desde cedo se definiu que, a par do reforço da competitividade do sistema nacional de tributação das empresas, a Reforma que se empreenderia em Portugal teria também por objectivo elevar as regras vigentes no Código do IRC aos mais reconhecidos padrões internacionais em matéria de prevenção da evasão e do abuso fiscais. Pretendia-se um regime *business friendly*, é certo, mas credível e assente

em preocupações de materialidade e de substância; um sistema fiscal capaz de atrair investimento nacional e estrangeiro, promover o crescimento da economia portuguesa e a internacionalização das suas empresas, sem abdicar de rigorosas exigências em sede de justiça, transparência e legalidade tributárias. O entendimento da Comissão era o de que estes dois vectores não eram conflitantes, ainda que assim pudessem ser interpretados à primeira vista. Na verdade, o objectivo da Reforma não era o de atribuir a Portugal uma qualquer vantagem concorrencial ilegítima, sustentada em regimes de favorecimento fiscal, mas antes corrigir – se possível, anular; no mínimo, esbater – a desvantagem crónica que o sistema fiscal português e as suas empresas enfrentavam no plano internacional. Ainda assim, reconhece-se que, numa época de ajustamento financeiro, e de reduzida margem de manobra em termos recaudatórios, conciliar estas duas correntes de forma harmoniosa exigia uma enorme precisão, especialmente sob o escrutínio atento da Comissão Europeia, do Banco Central Europeu e do Fundo Monetário Internacional.

Decorridos mais de dois anos da entrada em vigor da Lei n.º 2/2014, e conhecidas na íntegra as Recomendações da OCDE em matéria de combate a estratégias BEPS, verifica-se que a Reforma do IRC foi, em geral, bem-sucedida no seu esforço de antecipação daquelas que viriam a ser consideradas as melhores práticas neste domínio. Com efeito, muito embora exista naturalmente espaço para melhorias – sobretudo, no âmbito de sistemas sectoriais de tributação que,

por constrangimentos de tempo ou restrições do mandato atribuído à Comissão, não foram objecto de intervenção em 2013 –, as alterações legislativas promovidas pela Reforma do IRC revelam-se, em muitos pontos, bastante próximas do arquétipo delineado pela OCDE no projecto BEPS.

2. Desde logo, no que respeita ao aprofundamento do princípio da territorialidade. A iniciativa BEPS é animada pela intenção de prevenir ou dificultar, entre outras práticas abusivas, a repatriação artificial de lucros para jurisdições de baixa fiscalidade e escrutínio negligente, o que provoca um desgaste na base tributável dos países onde tais lucros foram efectivamente gerados. No entendimento da Comissão de Reforma, sistemas fiscais que se baseiam no princípio da territorialidade estão, por definição, predispostos para alcançar este propósito, sobretudo quando – como sucede com o IRC português – contenham uma regra CFC de largo espectro e uma exaustiva rede de normas anti-abuso. Desde 2014, o regime fiscal português de tributação das empresas assenta na ideia de que a tributação deve incidir primordialmente sobre os rendimentos gerados no território nacional, e que os proveitos de fonte estrangeira devem, verificadas determinadas condições, ser isentos de imposto entre nós. É claro que esta opção da Comissão de Reforma pelo princípio da territorialidade não foi feita por razões exclusivamente – ou sequer, principalmente – ligadas ao combate à evasão fiscal: a literatura especializada recomendava um sistema de tributação territorial para Portugal, enquanto pequena

economia aberta e periférica com peso relativo bastante diminuto no mercado internacional, por uma variedade de factores¹, a que se somava a constatação de ser, também, a solução encontrada na maioria dos ordenamentos jurídicos europeus. No entanto, o princípio da territorialidade configura igualmente um incentivo a que cada país reforce a sua soberania fiscal sobre os rendimentos gerados *indoors*. Quando é cumulado com medidas anti-abuso, assentes *prima facie* na exigência de que os rendimentos isentos de tributação tenha sido sujeitos a uma tributação (minimamente adequada) no seu país de origem, e padrões de substância, em sede de CFC, tão elaborados quantos os que existem no nosso ordenamento jurídico, está encontrada uma via eficaz de desincentivar e combater o *profit shifting*, bastante próxima daquela que é agora proposta pela OCDE.

3. A adopção do princípio da territorialidade foi acompanhada de um esforço transversal e empenhado em repelir a utilização de jurisdições qualificadas como *paraísos fiscais*. A regra criada pela Comissão era, quanto a este aspecto, muito clara: os regimes de isenção criados ou aperfeiçoados durante a Reforma deveriam ser afastados sempre que, para a sua aplicação, o sujeito passivo recorresse a países, territórios ou regiões com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis. O exemplo paradigmático consiste no regime de *participation exemption*, de que mais à frente falaremos, mas encontramos uma regra idêntica no regime *patent box*, por exemplo. Para além disso, foi apresentada uma reco-

mendação que propunha um maior grau de sistematização na definição do conceito de «país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável» – o qual não estava ao alcance da Comissão modificar directamente, atentos os limites do seu mandato –, assente num de dois critérios alternativos: (i) nível insuficiente de tributação, incluindo por força da existência de regimes especiais, benefícios fiscais ou práticas administrativas nesse sentido; (ii) existência de obstáculos legais ou administrativos ao acesso e troca efectiva de informações relevantes para efeitos fiscais, nomeadamente de natureza tributária, contabilística, societária bancária ou outra. Propôs-se ainda a revisão periódica da portaria contendo a identificação das jurisdições identificadas como *paraísos fiscais*, tendo nomeadamente em conta a evolução que essa matéria fosse registando no seio da OCDE.

4. Um dos regimes cuja aplicação é afastada, perante a constatação de que o sujeito passivo recorreu a países, territórios ou regiões com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis é o já referido *participation exemption*, ou regime de eliminação da dupla tributação económica dos lucros e reservas distribuídos a sujeitos passivos de IRC com sede ou direcção efectiva no território nacional. Impõe-se, neste ponto, uma precisão: o regime constante dos artigos 51.º e seguintes do Código do IRC cede quando os lucros e/ou as reservas distribuídos provêm de entidades sedeadas numa jurisdição classificada como *offshore*, mas já não quando, entre esta e a sociedade portuguesa, exista uma

entidade intermediária, que esteja localizada num país de reputação respeitada (p. ex., a Holanda). A Comissão ponderou optar por uma solução mais radical, que impedisse os sujeitos passivos de beneficiar do regime de eliminação da dupla tributação sempre que, por motivos não devidamente justificados do ponto de vista operacional, a sua cadeia societária passasse, algures, por uma jurisdição de baixa tributação. Esta opção foi, contudo, rapidamente desconsiderada, ante a constatação de que colocaria os sujeitos passivos portugueses numa posição de franca desvantagem face aos demais ordenamentos jurídicos europeus, muitos dos quais não se coíbem, sequer, de aplicar as suas regras de isenção a lucros distribuídos por sociedades sedeadas em paraísos fiscais. Para além disso, uma tal opção legislativa implicaria um verdadeiro tormento para sujeitos passivos e autoridades tributárias, a quem passaria a ser exigido um colossal esforço probatório e, conseqüentemente, relevantíssimos custos de contexto. Do ponto de vista teórico, a opção da Comissão de Reforma nesta matéria encontra-se justificada de acordo com um padrão de responsabilidade *imediata*: com este regime, Portugal assume a responsabilidade por impedir que lucros de sociedades sedeadas em países, territórios ou regiões com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis fiquem isentos de tributação; se o sujeito passivo recorre a uma sociedade interposta para intermediar a entidade distribuidora dos referidos lucros e o ordenamento jurídico nacional, cabe à jurisdição de «interposição» o encargo de promover a sua tributação, afastando tais

lucros do escopo de aplicação dos seus próprios regimes de isenção e, dessa forma, cumprindo o padrão da OCDE de evitar a dupla não tributação.

Em contrapartida, decidiu-se que a aplicação do regime ora em apreço seria igualmente afastada quando a sociedade que distribui os lucros e/ou as reservas não cumpra o requisito de ser sujeita e não isenta a IRC, ao imposto especial do jogo, a um dos impostos referidos no artigo 2.º da Directiva n.º 2011/96/EU, ou, finalmente, a um imposto de natureza idêntica ou similar ao IRC, ou sempre que a respectiva taxa seja inferior a 60% da taxa de IRC – limiar mais exigente, de resto, do que aquele que se encontrava previsto na proposta de Directiva CCCTB². A Comissão do IRC preferiu não dar continuidade ao requisito de «tributação efectiva» que, uns anos antes, tinha provocado receios no âmbito do tecido empresarial português³.

No entanto, foi mais além da mera proibição genérica de isentar lucros provindos de jurisdições *offshore*, exigindo que os rendimentos que beneficiam deste regime tenham tido origem num país que assegure estruturalmente um *mínimo* de tributação, *análoga* à que ocorre em Portugal. Quando essa tributação não se verifique, por motivos de que o sistema fiscal português se dispensa de cuidar, o regime de *participation exemption* não era, no modelo desenhado pela Comissão, afastado sem mais; muito pelo contrário, entravam então em acção as regras CFC constantes do Código do IRC, em particular, o teste de substância previsto no n.º 6 do artigo 66.º. Com efeito, a Comissão entendeu que, nos casos em que a

jurisdição da origem dos lucros distribuídos não conhece de todo um imposto sobre sociedades, ou ainda naqueles em que, apesar de existir um tal tributo, a corresponde taxa se mostra inferior ao limite mínimo fixado na alínea d) do n.º I do artigo 51.º, a exigência de apertados requisitos sobre a natureza da actividade desenvolvida pela sociedade *distribuidora*, juntamente com a peremptória exclusão das entidades domiciliadas em zonas ou regiões de baixa tributação, era suficiente para que se pudesse evitar o desvirtuamento (ou abuso) do mecanismo de eliminação da dupla tributação. Passou a existir, pois, uma relação de quase-simetria entre o regime de *participation exemption* e a regra CFC: apenas onde esta não se aplica é que a isenção prevista no artigo 51.º poderá ter acolhimento.

Em termos práticos, quer isto dizer que uma entidade que, na jurisdição onde se encontra sediada – a qual em caso algum poderá ser considerada um paraíso fiscal –, não estiver sujeita a tributação num nível considerado pela lei portuguesa como o *mínimo aceitável*, mas ainda assim for capaz de evitar a imputação de rendimentos prevista no artigo 66.º, por preencher os apertados requisitos que determinam a sua exclusão, pode beneficiar do regime de *participation exemption*. Como é bom de ver, tratou-se de uma opção legislativa de cariz estratégico, motivada por imperativos de competitividade fiscal, que promove o alinhamento de Portugal com as soluções vigentes nos principais centros de atracção de investimento na Europa. Uma solução de compromisso, se se preferir, entre um regime aberto e

« A Comissão do IRC preferiu não dar continuidade ao requisito de «tributação efectiva» que, uns anos antes, tinha provocado receios no âmbito do tecido empresarial português³.

atractivo para investidores, nacionais e estrangeiros, sem custos de contexto excessivamente onerosos, e o cumprimento de padrões elevados em matéria de *fairness* na tributação.

Consabidamente, o Governo português optou por ir mais longe aquando da aprovação do diploma em que se materializou a Reforma do IRC, introduzindo a alínea b) do n.º 10 do artigo 51.º do Código do IRC. Como já tivemos oportunidade de detalhar⁴, temos dificuldades em deslindar a razão pela qual esta norma foi considerada necessária, ou, sequer, útil para o sistema fiscal português: a nosso ver, não aumentou o grau de blindagem do regime de *participation exemption* nacional a práticas abusivas, por ter um reduzidíssimo âmbito de aplicação, tendo apenas incrementando custos de contexto e sacrificado a necessária clareza na aplicação da lei. Mais relevante é, na nossa opinião, a alínea a) do mesmo n.º 10 do artigo 51.º, essa já da autoria da Comissão de Reforma, que consagra uma regra anti-híbridos bastante próxima das que são hoje sugeridas pela OCDE: sempre que os lucros ou as reservas em apreço sejam tratados como gastos dedutíveis na esfera da entidade que os distribui, fica vedada a sua isenção na esfera da entidade que é deles receptora.

Evita-se, deste modo, uma zona de sobreposição de regimes de alívio fiscal, com a consequente dupla não tributação que o regime pretende evitar.

Em face destes traços do regime nacional, afigura-se-nos que as opções adoptadas pela Comissão de Reforma do IRC se encontram quase perfeitamente alinhadas com as Recomendações (posteriores) da OCDE sobre esta temática. Procurou-se, com efeito, criar um regime atractivo e moderno de eliminação da dupla tributação – recorde-se que o sistema português pré-Reforma era, juntamente com o da Polónia, o 2.º menos competitivo da União Europeia, ao abarcar apenas, de um modo estrutural, as situações previstas na Directiva Mães-Filhas –, sem descurar a necessidade de limitar a sua potencial utilização em contextos de dupla não tributação. Assim, a Comissão de Reforma empreendeu esforços, validados no contexto internacional (mormente pelas entidades que acompanharam Portugal no seu período de ajustamento), para eliminar ou atenuar, de modo razoável, as oportunidades de instrumentalização das regras descritas por sujeitos passivos que pretendessem delas prevalecer-se com propósitos de evasão fiscal. Esforços esses que, salvo melhor opinião, asseguram a viabilidade do regime proposto mesmo num cenário pós-BEPS. Afinal, temos hoje um sistema de eliminação de dupla tributação que (i) é liminarmente afastado quando os lucros ou reservas distribuídos provenham de países, territórios ou regiões com regimes de tributação privilegiada claramente mais favoráveis, que (ii) exige a sujeição da entidade distribuidora dos lucros a

um nível adequado de tributação, ou, em alternativa, a comprovação de que tal entidade é activa e operacional, no sentido de que desenvolve uma actividade com suficiente substância para evitar a aplicação da regra CFC, e que (iii) cede, por fim, perante a dedutibilidade desses mesmos lucros ou reservas na esfera da entidade que os destinou a distribuição.

5. A preocupação da Comissão de Reforma com a substância dos rendimentos atraídos para o território nacional fez-se igualmente sentir no âmbito do regime de *patent box*. Este modelo de tributação privilegiada dos «rendimentos provenientes da cessão ou da utilização temporária de patentes e desenhos ou modelos industriais» foi também proposto pela Comissão com o intuito de contribuir para a competitividade de Portugal. Pretendia-se, em particular, promover o investimento empresarial em actividades de desenvolvimento tecnológico, exploração e inovação industrial e outras similares, com as vantagens daí decorrentes no que respeita a criação de emprego, aumento do valor acrescentado, qualificação e melhoria dos níveis de produtividade do tecido empresarial português. Uma vez mais, todavia, não se descuraram exigências de materialidade, tendo este sistema sido munido de regras de aplicação, controlo e exclusão especialmente rigorosas, e de um corpo sólido de disposições antiabuso.

Assim, e em primeiro lugar, exigiu-se que os direitos de propriedade industrial cuja cessão ou utilização temporária gerou os rendimentos tributados de forma privilegiada tivessem resultado de

actividades de I&D realizadas ou contratadas pelo sujeito passivo. Trata-se de uma exigência que coloca o regime português próximo da abordagem «*modified nexus approach*» recomendada pela OCDE na iniciativa BEPS⁵: o sujeito passivo que pretenda beneficiar da isenção parcial de tributação tem de ter suportado despesas com o desenvolvimento de actividades qualificadas de investigação e desenvolvimento. Desta forma, assevera-se que o benefício fiscal é colhido por quem tenha efectivamente contribuído para o emprego e a modernização de Portugal neste âmbito.

Em segundo lugar, impôs-se que o cessionário dos direitos de propriedade industrial em causa os utilize na prossecução de uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, ficando excluídas, portanto, as estruturas que consistam na transferência destes activos para meros veículos, ou seja, entidades ocas que se demonstre não estarem devidamente empenhadas na prossecução de uma actividade de carácter substancial.

Em terceiro lugar, foi prevista uma regra *anti-mismatch*, de acordo com a qual fica afastada a aplicação

do regime sempre que a utilização dos direitos de propriedade industrial em causa resulte numa entrega de bens ou prestação de serviços que origine gastos fiscalmente dedutíveis na esfera da entidade cedente, ou, ainda, na esfera de uma sociedade integrada no mesmo grupo empresarial, sempre que entre esta última e o cessionário existam relações especiais.

Em quarto lugar, nem cedente, nem cessionário, poderão ser entidades localizadas em jurisdições *offshore*, ou seja, países, regiões ou territórios de baixa tributação ou que não cumpram os princípios internacionais em matéria de transparência fiscal e societária.

Em quinto e último lugar, autonomizaram-se, para efeitos de aplicação do regime, rendimentos decorrentes da cessão ou utilização temporária de direitos de propriedade industrial, e rendimentos decorrentes de prestações acessórias de serviços, ainda que uns e outros estejam incluídos no mesmo instrumento contratual. Desta forma, foi conferida à administração fiscal uma ferramenta eficaz para controlar o valor contratualmente imputado aos rendimentos a que seja aplicável este regime, sempre que os mesmos sejam pagos em conjunto com outros bens ou serviços.

Não se exclui liminarmente a eventual conveniência em complementar este regime com algumas das múltiplas recomendações gizadas pela OCDE em matéria de propriedade intelectual, muito embora a especial complexidade destas últimas exija, a nosso ver, alguma prudência na sua transposição para o ordenamento jurídico nacional. Não obstante, trata-se de um outro domínio no qual se nos

Outra das áreas que mereceu a atenção quer da Comissão de Reforma do IRC, quer, ao longo dos dois anos subsequentes, da OCDE, foi a da tributação de estabelecimentos estáveis, embora, quanto a este ponto, os seus esforços não tenham sido inteiramente coincidentes.

afiguram particularmente bem-sucedidos os esforços da Comissão de Reforma, os quais se materializaram num regime atractivo e competitivo que não queda aquém das principais exigências da OCDE no âmbito do projecto BEPS.

6. Idêntica conclusão é possível quanto ao regime do *debt bias*, embora o seu arquétipo fundamental não seja da autoria da Comissão de Reforma. Neste ponto, a opção da Comissão foi a de respeitar o modelo introduzido pelo Governo na proposta de Orçamento do Estado para 2013, procedendo-se apenas às modificações consideradas necessárias para incrementar a sua materialidade e eficiência fiscal, designadamente quanto à limitação do montante máximo de dedutibilidade dos gastos de financiamento líquido das entidades sujeitas a IRC, que foi alterado para um montante aproximado do que vigorava em Espanha e na Holanda, à afinação do conceito relevante de EBITDA, e à harmonização deste modelo com o regime especial de tributação das sociedades.

Dois anos mais tarde, a OCDE propõe um padrão optimizado de limitação à dedutibilidade de encargos financeiros que, na sua essência, cumula uma «*fixed ratio rule*», mensurada como uma percentagem (entre 10% a 30%) do EBITDA – salvaguardando-se a aplicação de uma regra especial a grupos de sociedade –, com um limiar «*de minimis*» estipulados em termos absolutos; a OCDE recomenda ainda que os encargos financeiros que ultrapassem estes montantes possam ser reportados para os exercícios subsequentes, e se prevejam regras especiais para entidades a operar

nos sectores bancário ou segurador. Em suma, um modelo de tributação em tudo semelhante àquele que vigora actualmente em Portugal, e que já foi anunciado para outras jurisdições europeias de relevo (caso, p. ex., do Reino Unido, que se comprometeu em Março de 2016 a modificar as suas regras nacionais de *debt bias* neste sentido).

7. Outra das áreas que mereceu a atenção quer da Comissão de Reforma do IRC, quer, ao longo dos dois anos subsequentes, da OCDE, foi a da tributação de estabelecimentos estáveis, embora, quanto a este ponto, os seus esforços não tenham sido inteiramente coincidentes. Em bom rigor, o que a OCDE pretende – a saber, de forma simplificada, consolidar a definição de «estabelecimento estável» por forma a reprimir a possibilidade de os sujeitos passivos se furtarem, artificialmente, ao seu preenchimento – é algo que dificilmente se prestava a integrar o escopo de actuação da Comissão. Em primeiro lugar, por se tratar de uma mudança de paradigma mais condizente com a revisão das convenções de dupla tributação de que Portugal faz parte, onde a delimitação do conceito de estabelecimento estável se afigura de crucial importância. Por outro lado, por extravasar, em tudo o que não se mostrasse associado com os regimes de tributação introduzidos ou modificados pela Comissão, os termos do seu mandato.

Ainda assim, a Comissão de Reforma actuou em duas frentes: de uma banda, mais conservadora, recomendando ao Governo que procedesse à renegociação das convenções de dupla tributação celebradas por Portugal com vista

a, entre outros objectivos, adaptá-las às orientações de natureza material vigentes entre nós, mormente em matéria de definição de estabelecimento estável. De outra, criando regimes de neutralidade no que concerne à sua tributação. Quanto a este ponto, foi convicção da Comissão de que também se logra combater as práticas artificiais destinadas a prevenir a existência de um estabelecimento estável estipulando regimes que não os oneram em demasia, isto é, que não discriminam os estabelecimentos estáveis, que não os sobrecarregam com custos de contexto significativos, e que os tornam uma alternativa viável à existência de filiais (exemplo do regime previsto no artigo 54.º-A do Código do IRC). No fundo, aumentando a atractividade e a competitividade da tributação de estabelecimentos estáveis localizados no território português, bem como de estabelecimentos estáveis, localizados no estrangeiro, de entidades sedeadas em Portugal e aqui sujeitas a IRC, e deste modo incentivando os sujeitos passivos a não encapotar os estabelecimentos de que sejam efectivamente titulares.

8. Aproveitando a referência à renegociação das convenções de dupla tributação, merece igualmente nota a recomendação formulada pela Comissão de Reforma quanto às cláusulas de limitação de benefícios. Num esforço de defender o nosso sistema fiscal de tributação das empresas de construções artificiais, a Comissão sugeriu que Portugal adoptasse uma política consistente em termos da inclusão, nas convenções mencionadas, de «cláusulas de limitação de benefícios,

nomeadamente para salvaguarda da aplicação de disposições anti-abuso». Trata-se de um exemplo adicional de convergência entre os esforços da Comissão de Reforma – ainda que limitados, por estarmos num âmbito que manifestamente extravasava os termos do seu mandato – e os da OCDE, agora patentes na Acção 6 do BEPS, destinada a prevenir práticas de «*Treaty abuse*».

9. Não sendo o propósito deste trabalho o de proceder à análise completa e minuciosa das propostas BEPS, consideramos que o mesmo serviu para ilustrar que, no essencial, a Reforma do IRC realizada em 2013 cumpre os desígnios da OCDE em matéria de combate à erosão da base tributável e à redomiciliação artificial de lucros. O sistema fiscal nacional de tributação das empresas apresenta-se hoje com um corpo robusto de normas antiabuso, devidamente interligadas e assentes numa claríssima preocupação de defender Portugal de construções artificiais, sobretudo quando impliquem o recurso a jurisdições de baixa tributação ou manifesta opacidade no que respeita à troca de informação fiscal.

A esta conclusão acresce uma outra: a de que, com a devida vénia pelos esforços da OCDE, as disposições anti-abuso incluídas no projecto de Reforma do IRC se afiguram mais próximas da realidade empresarial do que as que são recomendadas pela iniciativa BEPS. Mesmo *a posteriori*, considera-se que a abordagem seguida por Portugal, neste domínio, é mais pragmática e menos onerosa do que a visão da OCDE, mais académica e porventura subsidiária das idiosincrasias dominantes entre os seus

« **A esta conclusão acresce uma outra: a de que, com a devida vénia pelos esforços da OCDE, as disposições anti-abuso incluídas no projecto de Reforma do IRC se afiguram mais próximas da realidade empresarial do que as que são recomendadas pela iniciativa BEPS. Mesmo *a posteriori*, considera-se que a abordagem seguida por Portugal, neste domínio, é mais pragmática e menos onerosa do que a visão da OCDE**

membros. Para além dos aspectos teóricos, relativos à técnica das soluções apresentadas, a diferença está, a nosso ver, na metodologia seguida pela Comissão de Reforma e pela OCDE: enquanto que a segunda aposta no carácter multilateral e concertado das medidas que propõe, a abordagem preconizada pela Comissão de Reforma apela à partilha internacional da responsabilidade por combater a proliferação de situações de dupla não tributação. Portugal não se propõe fazer nem mais, nem menos, neste domínio, do que a exacta medida em que todos os Estados deveriam contribuir para contrariar a «concorrência fiscal prejudicial»: deste modo, não se oneram os agentes económicos sujeitos a IRC em Portugal com custos de contexto desmedidos, e salvaguarda-se a (salutar) competitividade fiscal do regime nacional, especialmente relevante para uma jurisdição pequena, de periferia, a necessitar de cativar investimento nacional e estran-

geiro. O conceito de «*fair share of taxes*» passa a conviver de perto, a nível institucional, com o conceito de «*fair share of responsibility*».

Não se quer com isto dizer que Portugal não terá a ganhar com a implementação de parte – ainda que porventura não todas – das recomendações BEPS. Todavia, sendo de inegável interesse teórico, tememos que a abordagem da OCDE não encontre a correspondência necessária com a realidade da vida prática que, a nosso ver, determina em tão grande medida o sucesso ou insucesso da sua implementação. Por esse motivo, ao invés de defender acerrimamente que Portugal se posicione na «linha da frente» para executar as medidas BEPS, preferimos sugerir que permaneça um espectador atento e interessado, no seu percurso já consolidado de combate ao abuso fiscal.

¹ Vide Anteprojecto da Reforma do IRC, de 30 de Junho de 2013, disponível em http://www.cgov.pt/images/stories/ficheiros/anteprojecto_de_reforma_do_irc_30_de_junho_2013.pdf.

² A proposta de Directiva CCCTB, conhecida à data da elaboração da Reforma do IRC, previa um limiar mínimo de 40% da taxa estatutária.

³ Nesta medida, a entidade que distribui lucros deve apenas, em abstracto, ser sujeita (e não isenta) a um imposto sobre o rendimento, pouco importando saber, por isso, se chegou efectivamente a pagar um certo montante a esse título. Apesar de ser sujeita e não isenta, o regime admite que a dita entidade, no ano em referência, não tenha efectuado qualquer prestação de imposto sobre sociedades ou seu equivalente, porque, por exemplo, não obteve lucros e se limitou a distribuir reservas, porque pôde compensar os seus lucros anuais contra prejuízos sofridos em anos anteriores, ou ainda porque beneficiou de uma isenção de natureza objectiva (uma isenção respeitante a uma certa actividade ou a uma certa categoria de rendimentos).

⁴ Vide António Lobo Xavier, «Notas Breves sobre a al. b) do n.º 10 do art. 51.º do CIRCS: a “Distância entre a Intenção e o Gesto”», publicado em *Desafios Tributários*, coord. de Nuno Barroso, Pedro Marinho Falcão, Vida Económica, 2015.

⁵ Vide Relatório relativo à Acção 5: «Agreement on Modified Nexus Approach for IP Regimes».

Sem harmonização na União Europeia, não haverá justiça fiscal



ANA GOMES
Eurodeputada do PS

No início do mês de Abril, a Comissão Europeia, sob forte pressão pública devido às revelações dos “Panama Papers”, fez uma proposta legislativa neste sentido, embora com uma série de lacunas que afetam a eficácia do instrumento: em primeiro lugar, limita o âmbito da proposta a empresas com um volume de negócios anual de € 750 milhões, o que cobriria menos de 2.000 empresas na UE. Por outro lado, apenas impõe publicação dos relatórios de contas país-por-país no que respeita aos Estados-Membros da UE, e às atividades em jurisdições consideradas “não cooperantes” pela UE

Em Abril integrei uma Delegação da Comissão Especial do Parlamento Europeu sobre as Decisões Fiscais Antecipadas e Outras Medidas de Natureza ou Efeitos Similares (TAXE 2) a Chipre. A Comissão TAXE 2 tem recolhido informação sobre regimes fiscais nos Estados-Membros, em especial naqueles cujo quadro legal, financeiro e fiscal é atraente para o estabelecimento de empresas-veículo para investimentos e empresas de fachada, constituídas para evitar impostos e/ou esconder proveitos de atividades ilícitas. Prossegue o trabalho da Comissão TAXE 1, formada no seguimento do escândalo “LuxLeaks”, sobre o recurso pelos Estados-Membros a decisões fiscais antecipadas em favor de empresas multinacionais permitindo-lhes evitar pagar impostos em larga escala, assim como outros métodos de planeamento fiscal agressivo, ou de isenção e benefícios fiscais, utilizados para reduzir ou eliminar o pagamentos de impostos sobre as sociedades (IRC).

O quadro regulamentar em Chipre oferece um dos mais baixos impostos sobre o rendimento das sociedades na UE (dividendos de capitais pagam 0 de taxa) e a mais baixa taxa de tributação de ativos de propriedade intelectual (2,5%), com secretismo jurídico e controlos rudimentares sobre os beneficiários efetivos das empresas registadas no país. Estas características, em paralelo com uma ex-

tensa rede de tratados para evitar dupla tributação, fazem com que Chipre seja pólo de atração para empresas e fundos de investimento interessados em beneficiar de anonimato e de frouxos controlos. É sabido que por Chipre passam substanciais fluxos de capitais, que entram como IDE (investimento directo estrangeiro) e saem como investimento “cipriota” - por exemplo, de e para a Rússia, anualmente beneficiária de fluxos que representam o triplo do PIB cipriota! Alimentam-se assim apreensões de corresponderem a operações de branqueamento de capitais com origem em corrupção e noutros esquemas criminosos. Por esta razão a Comissão TAXE 2 decidiu deslocar-se a Chipre, procurando compreender melhor como o quadro legal facilita a empresas e indivíduos, designadamente PEPs (pessoas politicamente expostas), evitarem impostos noutros países da UE e “lavarem” dinheiro.

Concluimos que, com o programa de resgate da Troika, desde 2013, Chipre fez um esforço de maior regulação do setor financeiro, nomeadamente reforçando a supervisão bancária e também a aplicação da legislação europeia para a prevenção de branqueamento de capitais, de forma a melhorar a reputação internacional, essencial para preservar a sua actividade como praça financeira. Contudo, pouco foi feito no sentido de garantir mais controlo e

transparência sobre os beneficiários efetivos das empresas sediadas, funcionando em Chipre toda uma indústria de fornecedores de serviços de “empresas em boneca russa” e “testas de ferro”.

O problema não se restringe a Chipre. Este tipo de quadro legal é partilhado por vários Estados-Membros da UE, que competem entre si para atrair investimento estrangeiro pedindo cada vez menos impostos às empresas - o que leva a uma corrida para o fundo sobrecarregando os cidadãos que pagam impostos. No relatório de conclusão dos trabalhos da Comissão TAXE I, co-redigido e negociado pela Eurodeputada portuguesa Elisa Ferreira¹, o Parlamento Europeu fez um vasto conjunto de recomendações - em que Portugal bem devia atentar e procurar adiantar-se, levando-as à prática, sendo um dos pontos fulcrais a transparência sobre os registos anuais de contas das empresas multinacionais, para que as autoridades fiscais, organizações da sociedade civil e cidadãos possam saber onde e quanto fazem em volume de negócios e onde pagam os correspondentes impostos.

No início do mês de Abril, a Comissão Europeia, sob forte pressão pública devido às revelações dos “Panama Papers”, fez uma proposta legislativa neste sentido, embora com uma série de lacunas que afetam a eficácia do instrumento: em primeiro lugar, limita o âmbito da proposta a empresas com um volume de negócios anual de € 750 milhões, o que cobriria menos de 2.000 empresas na UE. Por outro lado, apenas impõe publicação dos relatórios de contas país-por-país no que respeita aos

Estados-Membros da UE, e às atividades em jurisdições consideradas “não cooperantes” pela UE, que constarão duma lista a ser publicada pela Comissão em breve - um processo difícil, não criterioso e altamente politizado. Esta proposta de directiva terá de ser aprovada pelo Parlamento Europeu e, depois, negociada com o Conselho de Estados Membros. Os Socialistas e Democratas já se comprometeram em propor alterações para alargar o âmbito da Diretiva, impondo a publicação dos relató-

rios país- por-país às actividades das empresas multinacionais em todos os países onde têm atividade e alargando para 20.000 o número das empresas a abranger, recorrendo ao critério já constante da Directiva de Contabilidade.

Outra das propostas legislativas fundamentais neste setor é a harmonização e consolidação da base coletável do imposto sobre as sociedades (MCCCIS - matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades), que é há muito defendida pelos Socialistas no Parlamento Europeu, e que a Comissão Europeia já propôs em 2011 - entretanto bloqueada no Conselho pelos governos. Esta proposta visa harmonizar as fórmulas de cálculo da matéria tributável das empresas, de forma a que passe a ser a mesma em todos os Estados-Membros, permitindo às sociedades reduzir custo e burocracia relacionados com o cumprimento de legislação diferente em 28 Estados-Membros, tendo apenas de respeitar um único dispositivo normativo. Este é um instrumento legislativo importantíssimo, porque atualiza o modelo arcaico de tributação das sociedades ainda praticado, que permite as empresas transferências fictícias de lucros de uma jurisdição para a outra com taxas mais baixas, para minimizar o pagamento de impostos no total. Pretende-se acabar com os atuais mecanismos de concorrência fiscal entre países da UE, que, pelo facto de tributarem fluxos financeiros de forma diferente, atraem para o seu território os lucros de multinacionais realizados noutros países com impostos mais baixos, privando desta forma os parceiros de importantes receitas fiscais. Por

◀ **Outra das propostas legislativas fundamentais neste setor é a harmonização e consolidação da base coletável do imposto sobre as sociedades (MCCCIS - matéria coletável comum consolidada do imposto sobre as sociedades), que é há muito defendida pelos Socialistas no Parlamento Europeu, e que a Comissão Europeia já propôs em 2011 - entretanto bloqueada no Conselho pelos governos. Esta proposta visa harmonizar as fórmulas de cálculo da matéria tributável das empresas, de forma a que passe a ser a mesma em todos os Estados-Membros, permitindo às sociedades reduzir custo e burocracia relacionados com o cumprimento de legislação diferente em 28 Estados-Membros, tendo apenas de respeitar um único dispositivo normativo.**

« **A pressão política sobre a Comissão Europeia para colocar este tema e estas propostas legislativas no topo da agenda, é fundamental. Só com essa pressão por parte das opiniões públicas haverá, nos próximos anos, ímpeto legislativo para pôr ordem na selva fiscal que hoje caracteriza a UE, com agressiva rivalidade entre Estados-Membros**

outro lado, a MCCCIS eliminará a manipulação dos preços de transferência dentro do mesmo grupo empresarial, visto que as transações intragrupo passam a ser ignoradas e o valor consolidado do lucro do grupo será feito através duma única declaração. Por fim, esta proposta terá um efeito moralizador importante: embora não proponha a harmonização das taxas de IRC nos Estados-Membros (tabu para quem mantém que as questões da fiscalidade relevam da competência nacional), trará maior transparência e exactidão sobre as discrepâncias entre as diferentes taxas de IRC aplicadas nos Estados-Membros, o que levará, de certa forma, a uma concorrência mais leal e sem subterfúgios, pelo menos neste aspecto.

No final deste ano, a Comissão deve fazer uma nova proposta, que tornará a MCCCIS obrigatória para todas as empresas multinacionais na UE, defendendo, desta vez, uma evolução legislativa faseada: a Comissão quer, primeiro, garantir acordo político sobre a matéria coletável comum obrigatória. Dei-

xa para mais tarde a consolidação, de mais difícil acordo entre os Estados-Membros, porque implica a soma de todos os lucros e todas as perdas de uma sociedade/grupo de sociedades de diferentes Estados-Membros, a fim de se obter um resultado líquido que integre o conjunto de atividades na UE.

A pressão política sobre a Comissão Europeia para colocar este tema e estas propostas legislativas no topo da agenda, é fundamental. Só com essa pressão por parte das opiniões públicas haverá, nos próximos anos, ímpeto legislativo para pôr ordem na selva fiscal que hoje caracteriza a UE, com agressiva rivalidade entre Estados-Membros, que desvirtua a concorrência no Mercado Interno, tem injustamente sobrecarregado as classes médias e afectado em cortes nas prestações sociais os mais pobres, tornado impotente a UE na regulação fiscal a nível global, e, no essencial, provocado descrédito e desconfiança no projeto europeu. Mas, não nos iludamos: uma dinâmica de coesão social e económica na UE não será retomada sem acordo político sobre harmonização das taxas de impostos sobre sociedades, ou pelos menos de um acordo sobre taxas mínimas. Um tal acordo exige decisão por líderes europeístas, com visão e coragem estratégicas - que hoje não temos. Sem tal acordo, continuaremos a adiar uma verdadeira união política, económica e social na Europa. Pior mesmo que adiar a UE, arriscamos destruí-la.

¹ (<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-%2f%2fEP%2f%2fTEXT%2bREPORT%2bA8-2015-0317%2b0%2bDOC%2bXML%2bV0%2f%2fPT&language=PT>)

FICHA TÉCNICA

DIRETOR

Paulo Alexandre Ralha

EDITORES

Amândio Dias Marques Alves
Ana Carmina Santos Monteiro Gamboa
Gonçalo João Ferreira N. M. Rodrigues
Hersília Armanda Martins Silva Oliveira
José António Carvalho Moreno
Luis Manuel Matos Barros Ferraz
Manuel Armando Pinto Peixoto Novo
Nuno Edgar Cardoso Balacó Moreira
Nuno Miguel Gouveia Dias
Nuno Miguel Martins Pires
Vanda Cristina Mendes Bento

EDIÇÃO E COORDENAÇÃO EXECUTIVA

Maria Rosa Pinto

DESIGN

Paulo Vila

PAGINAÇÃO

Barcul – Sociedade de Comunicação e Cultura, S.A.

PROPRIEDADE

Sindicato dos Trabalhadores dos Impostos
Avenida Coronel Eduardo Galhardo, 22 B
1199-007 Lisboa

IMPRESSÃO:

Lusoimpress, S.A.

DEPÓSITO LEGAL

359757/13

TIRAGEM

10.000 exemplares

PATROCÍNIO EXCLUSIVO

Medis



CAUSAS E LUTAS

De cobradores e fariseus



NUNO BALACÓ

Vice-Presidente da Direcção Nacional do STI

Vinte centúrias passaram. E uma coisa continua igual. Os cobradores de impostos mantêm-se impopulares e vistos como opressores dos cidadãos. Mas, naturalmente que desde os tempos bíblicos muito mudou. Garantidamente que no Portugal d'hoje os profissionais das alfândegas e do fisco não enriquecem com o fruto do seu labor. Nos recentes escândalos financeiros dos Swissleaks, Luxleaks ou dos "Papeis do Panamá", não consta estarem envolvidos funcionários da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) ou da AT da Região Autónoma da Madeira.

E Jesus, passando adiante dali, viu assentado na alfândega um homem, chamado Mateus, e disse-lhe «Segue-me.» E ele, levantando-se, o seguiu.

E aconteceu que, estando ele em casa sentado à mesa, chegaram muito publicanos e pecadores, e sentaram-se juntamente com Jesus e seus discípulos.

E os fariseus, vendo isto, disseram aos seus discípulos «Por que come o vosso Mestre com os publicanos e pecadores?»

Jesus, porém, ouvindo, disse-lhes «Não necessitam de médico osãos, mas sim os doentes.

Ide, porém, e aprendei o que significa: Misericórdia quero, e não sacrifício. Porque eu não vim a chamar os justos, mas os pecadores, ao arrependimento.»

Evangelho de São Mateus - 9:9/13

Estes acontecimentos, que relatam A Vocação de São Mateus, ocorreram na cidade galileia de Cafarnaum. Mateus, o primeiro dos evangelistas, exercia então a função de publicano, os cobradores de rendimentos públicos entre os romanos. Na época, tinham estes a má-fama de colaborarem com o ocupante romano e de cobrarem mais do que era devido a César ou a Herodes, com isso enriquecendo. Como tal, eram odiados pela população hebraica.

Vinte centúrias passaram. E uma coisa continua igual. Os cobrado-

res de impostos mant m-se impopulares e vistos como opressores dos cidadãos. Mas, naturalmente que desde os tempos bíblicos muito mudou. Garantidamente que no Portugal d'hoje os profissionais das alfândegas e do fisco não enriquecem com o fruto do seu labor. Nos recentes escândalos financeiros dos Swissleaks, Luxleaks ou dos "Papeis do Panamá", não consta estarem envolvidos funcionários da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) ou da AT da Região Aut noma da Madeira. Nem há notícias de terem estes profissionais beneficiado dos sucessivos RERT (Regime Excepcional de Regularização Tributária) criados pelos poderes políticos, com a garantia de colaborativo sigilo do Banco de Portugal.

Bem pelo contrário, assiste-se sim a um gradual, mas progressivo, empobrecimento, não só desta camada profissional mas igualmente de largos sectores da sociedade civil, incluindo os funcionários públicos e pensionistas, mercê da chamada austeridade, que todavia está longe de atingir a todos.

Na actual sociedade muitos se escandalizam com o facto dos funcionários públicos terem alguma estabilidade de emprego, como os fariseus se escandalizaram quando Jesus ceou com os cobradores de impostos. Mais, parecem ficar indignados por estes receberem s lrios. Nesta concepção mental,

salário não é a justa retribuição do trabalho prestado, nem garantia da dignidade da pessoa humana, parecendo pensar que é proveniente do esbulho, como da fama adquirida no tempo dos Césares.

Na antiga Palestina era necessário uma cultura acima da média para exercer tal cargo. Como outros cobradores, Mateus falava e escrevia em hebraico, aramaico e grego. Também nos nossos dias há uma clara exigência para esta profissão. Além de toda a complexa fiscalidade propriamente dita, requer-se conhecimentos de informática, de vários ramos do direito público e privado, de contabilidade, em sectores mais especializados mesmo de engenharia, de mecânica ou de química.

Por isso, as carreiras do fisco em grande parte dos países civilizados são objecto de clara valorização social, mediante um estatuto profissional diferenciado e remuneração adequada. Isso mesmo é-nos reiteradamente transmitido pelos nossos colegas das administrações tributárias da União Europeia, do Brasil e dos PALOP, com os quais contactamos. Todos eles convergem nestes pontos a respeito da realidade nos seus países.

Bem se compreende a especificidade do Fisco, reconhecida e valorizada em vários países, que não em Portugal, em face da variedade de tarefas que têm que efectuar: Sem ser exaustivo, destacamos a arrecadação de receita tributária, inspecção tributária e investigação criminal, combate a tráfico ilícito de bens, controlo das fronteiras externas, cooperação internacional, equipas mistas com outros órgãos de polícia criminal. Estas funções merecem claramente ser



Por isso, as carreiras do fisco em grande parte dos países civilizados são objecto de clara valorização social, mediante um estatuto profissional diferenciado e remuneração adequada. Isso mesmo é-nos reiteradamente transmitido pelos nossos colegas das administrações tributárias da União Europeia, do Brasil e dos PALOP, com os quais contactamos. Todos eles convergem nestes pontos a respeito da realidade nos seus países.

Bem se compreende a especificidade do Fisco, reconhecida e valorizada em vários países, que não em Portugal, em face da variedade de tarefas que têm que efectuar: Sem ser exaustivo, destacamos a arrecadação de receita tributária, inspecção tributária e investigação criminal, combate a tráfico ilícito de bens, controlo das fronteiras externas, cooperação internacional, equipas mistas com outros órgãos de polícia criminal. Estas funções merecem claramente ser diferenciadas e valorizadas.

Só com o reconhecimento do Fisco como uma função nuclear do Estado, traduzido no vínculo de nomeação, estatuto profissional diferenciado e remuneração condigna se pode atacar com credibilidade e segurança a grande criminalidade tributária...

diferenciadas e valorizadas.

Só com o reconhecimento do Fisco como uma função nuclear do Estado, traduzido no vínculo de nomeação, estatuto profissional diferenciado e remuneração condigna se pode atacar com credibilidade e segurança a grande criminalidade tributária e conseguir evitar que tantos milhões de impostos fujam clandestinamente do país, para que deixem de ser apenas os mesmos contribuintes de sempre a pagar a dura factura da austeridade.

O fluxo monetário que passa pelas contas da AT será superior ao volume de negócios conjunto das dez maiores empresas a operar em Portugal. Pelo que, tal como a Jesus Cristo no deserto, o demónio da tentação de tempos a tempos faz a sua aparição. Para na esmagadora maioria dos casos se deparar com o mesmo resultado do relato bíblico. A sua expressa e inequívoca recusa. Como uma andorinha não faz a primavera e uma árvore não faz a floresta, não será o espalhamento das investigações “tax free” a colocar em causa o nome da AT e dos seus cumpridores e qualificados profissionais, sendo que não se pode colocar em causa a presunção da inocência até ao trânsito em julgado de qualquer eventual condenação. No espírito dos seus funcionários, está gravado o mandamento de São João Baptista para os publicanos «*Não cobrais mais do que vos está ordenado*» (Lucas 3:13).

Em boa verdade, sabe-se que não foram estes episódicos acontecimentos que faliram o país. A cobrança acima do esperado pelos trabalhadores dos impostos também não faliu o país, antes terá evitado o pior cenário, a bancarrota. Não foram os trabalhadores da AT,



que vivem de modestos salários, que foram responsáveis por colapsos bancários e desmandos do tipo BPN, BPP, BES, BANIF ou da PT. Não são responsáveis pelos paraísos fiscais, por grandes escritórios de advocacia ou de consultadoria que promovem esquemas de elisão fiscal que visam a erosão da base tributária, quando não a pura burla e fraude fiscal. Nem tão pouco aproveitam de “prémios”, “ajudas de custo”, “subvenções” e outras formas imaginativas de evitar o *fiscus*. Para eles, todo e qualquer centimo do rendimento do trabalho é tributado.

Em Portugal, os profissionais das AT são sim responsáveis por uma organização que nos últimos anos tem tido resultados acima do projectado, e com o seu esforço tem sustentado financeiramente o Estado.

Não obstante estas indubitáveis verdades, é incessantemente propagandeado na comunicação social, por gurus da economia e da gestão principescamente pagos, que os funcionários públicos e os aposentados são comedores inúteis do Orçamento de Estado, fardos da sociedade, responsáveis pelas sucessivas crises financeiras, bodes expiatórios que, como o animal que dá origem à expressão, deveriam ser lançados à míngua na desolação. Curiosamente estes mesmos comprometidos comentadores e analistas não há muito teciam loas a famigerados gestores que levaram à implosão de grandes empresas nacionais, enquanto iam recebendo prémios, condecorações e doutoramentos *honoris causa* pela excelente gestão praticada. Estes modernos vendilhões do templo de Jerusalém, sempre pron-

« **Em Portugal, os profissionais das AT são sim responsáveis por uma organização que nos últimos anos tem tido resultados acima do projectado, e com o seu esforço tem sustentado financeiramente o Estado.**

Não obstante estas indubitáveis verdades, é incessantemente propagandeado na comunicação social, por gurus da economia e da gestão principescamente pagos, que os funcionários públicos e os aposentados são comedores inúteis do Orçamento de Estado, fardos da sociedade, responsáveis pelas sucessivas crises financeiras, bodes expiatórios que, como o animal que dá origem à expressão, deveriam ser lançados à míngua na desolação. Curiosamente estes mesmos comprometidos comentadores e analistas não há muito teciam loas a famigerados gestores que levaram à implosão de grandes empresas nacionais, enquanto iam recebendo prémios, condecorações e doutoramentos *honoris causa* pela excelente gestão praticada. Estes modernos vendilhões do templo de Jerusalém, sempre prontos a elogiar a alienação dos recursos nacionais a interesses privados, aplaudiam o modelo das Parcerias Público-Privadas, que não raro se revelaram negócios tão ruinosos para o Estado.

tos a elogiar a alienação dos recursos nacionais a interesses privados, aplaudiam o modelo das Parcerias Público-Privadas, que não raro se revelaram negócios tão ruinosos para o Estado. Acima de tudo, sempre se revelaram idólatras de falsas sabedorias substantiadas em *Excel* e dedicados servidores das *troikas* que, agarrando-se aos dogmas dos sacrossantos mercados, impõem e se comprazem com a humilhação alheia. Apologistas da gestão privada e da não intervenção do Estado, zurzindo sempre no sector público, quando ocorre a delapidação de bancos e outras empresas, dirigem-se sem pudor aos contribuintes e às ajudas estatais para resgatar a situação.

Face ao panorama financeiro actual, impõe-se desmitificar as farisaicas patranhas destes avançados opinadores, pois se Cristo descesse hoje à terra, seguramente não se dirigiria à alfândega, visto não ser lá que pecadores iria encontrar!

Dois homens subiram ao templo, a orar; um fariseu, e o outro publicano.

O fariseu, estando em pé, orava consigo desta maneira «Ó Deus, graças te dou, porque não sou como os demais homens, roubadores, injustos e adúlteros; nem ainda como este publicano.

Jejuo duas vezes na semana, e dou os dízimos de tudo quanto possuo.»

O publicano, porém, estando em pé, de longe, nem ainda queria levantar os olhos ao céu, mas batia no peito dizendo «Ó Deus, tem misericórdia de mim, pecador!»

Digo-vos que este desceu justificado para sua casa, e não aquele; porque qualquer que a si mesmo se exalta será humilhado, e qualquer que a si mesmo se humilha será exaltado.

Evangelho de São Lucas – 18:10/14

A Administração Tributária e a Liberdade de Expressão no séc. XXI



ANDRÉ VENTURA

Professor na Universidade Nova de Lisboa;
Inspector Tributário;
Autor do manual sobre O Contrato de Trabalho em
Funções Públicas

A Constituição da República Portuguesa garante, a todos os cidadãos, esse direito fundamental. De facto, estatui o n.º 1 do art.º 37.º que “todos têm o direito de exprimir e divulgar livremente o seu pensamento pela palavra, pela imagem ou por qualquer outro meio, bem como o direito de informar, de se informar e de ser informados, sem impedimentos nem discriminações”.

O tema da liberdade de expressão no seio da Administração Pública é, em si mesmo, controverso, quer do ponto de vista jurídico, quer do ponto de vista estritamente político. Poderá o funcionário público, responsável primacial pela execução das políticas públicas de prossecução da legalidade, exprimir livremente a sua opinião no espaço público, mesmo em canais de ampla difusão mediática? Mesmo quando as suas posições não são coincidentes com o núcleo fundamental dos caminhos percorridos pelo Estado ou qualquer outro ente público?

A Constituição da República Portuguesa garante, a todos os cidadãos, esse direito fundamental. De facto, estatui o n.º 1 do art.º 37.º que “todos têm o direito de exprimir e divulgar livremente o seu pensamento pela palavra, pela imagem ou por qualquer outro meio, bem como o direito de informar, de se informar e de ser informados, sem impedimentos nem discriminações”.

Como é facilmente perceptível, a expressão é propositadamente globalizante do ponto de vista dogmático, procurando ser juridicamente o mais inclusiva possível. Significa isto, essencialmente, que apenas em casos excepcionais e legalmente previstos – o regime específico consagrado para a limitação dos direitos fundamentais – poderá a liberdade de expressão ser limitada. Sublinhe-se o carác-

ter enfático do n.º 2 do art.º 37.º da CRP ao estatuir que “o exercício destes direitos não pode ser impedido ou limitado por qualquer tipo ou forma de censura”.

Esta ênfase do legislador constitucional deve levar-nos a considerar como manifestamente atípicos todos os juízos que façam incidir, à partida, quaisquer limitações à liberdade de expressão dos cidadãos, independentemente das categorias sociais ou profissionais em que se insiram.

Neste sentido, a questão a colocar é a seguinte: porque teria o funcionário público um regime de liberdade de expressão mais estrito ou limitado do que os restantes trabalhadores?

Ainda que alguns apontem – e com pertinência – a exclusiva dedicação à causa pública, a prossecução de finalidades próprias da administração pública definidas por lei, a necessidade de salvaguardar a imparcialidade e a equidistância face a todo o tipo de interesses, tal não colide, em geral, com a garantia institucional da liberdade de expressão tal como constitucionalmente consagrada.

É importante sublinhar aqui uma diferença fundamental entre a protecção jurídico-institucional da liberdade de expressão e o regime do sigilo a que algumas categorias profissionais estão sujeitas, bem como as regras legais e estatutárias próprias em matéria de escusas e impedimentos. Convém

desfazer o equívoco: são elementos completamente diferentes e com finalidades distintas. Invocar o sigilo ou as garantias de imparcialidade como fundamento de cercear a liberdade de expressão dos trabalhadores públicos é não só um erro metodológico como uma tremenda anomalia jurídica.

Claro que certas actividades pública – como a magistratura, as polícias ou a inspecção – devem proteger o mais possível a sua esfera de actuação no espaço público, sobretudo atendendo a que poderão, recorrentemente, ter de intervir em nome da autoridade do Estado em assuntos sobre os quais, pelo seu relevo na sociedade, foram chamados a comentar, opinar ou avaliar. Da mesma forma que, por exemplo, a lei limita as manifestações políticas públicas dos juizes ou dos magistrados do Ministério Público, exactamente como forma de proteger a imagem de independência da actuação do Estado em qualquer processo judicial, sejam quais forem os intervenientes ou os assuntos em análise, sem qualquer mácula ou suspeição de proximidade, favorecimento ou preconceito negativo.

Ora, derivar daqui que os funcionários públicos devem ter primordialmente limitada a sua liberdade de expressão é um tremendo erro de análise jurídica. Vejamos:

1) Por um lado, sempre que sinta que as posições, manifestações ou comentários que emitiu no âmbito da sua livre expressão possam afectar a imparcialidade objectiva ou subjectiva do seu juízo profissional, estão previstos

« **É importante sublinhar aqui uma diferença fundamental entre a protecção jurídico-institucional da liberdade de expressão e o regime do sigilo a que algumas categorias profissionais estão sujeitas, bem como as regras legais e estatutárias próprias em matéria de escusas e impedimentos. Convém desfazer o equívoco: são elementos completamente diferentes e com finalidades distintas. Invocar o sigilo ou as garantias de imparcialidade como fundamento de cercear a liberdade de expressão dos trabalhadores públicos é não só um erro metodológico como uma tremenda anomalia jurídica. Claro que certas actividades pública – como a magistratura, as polícias ou a inspecção – devem proteger o mais possível a sua esfera de actuação no espaço público, sobretudo atendendo a que poderão, recorrentemente, ter de intervir em nome da autoridade do Estado em assuntos sobre os quais, pelo seu relevo na sociedade, foram chamados a comentar, opinar ou avaliar. Da mesma forma que, por exemplo, a lei limita as manifestações políticas públicas dos juizes ou dos magistrados do Ministério Público, exactamente como forma de proteger a imagem de independência da actuação do Estado em qualquer processo judicial...**

uma série de mecanismos precisamente destinados a salvaguardar a imagem de independência da Administração Pública;

2) Por outro, o dever de obediência em nada afecta o núcleo essencial da liberdade de expressão, ao contrário do que alguma doutrina recente parece querer apontar. Na verdade, para ilustrar com um exemplo prático, é perfeitamente concebível que um funcionário do Fisco emita uma qualquer opinião desfavorável (até de forma violenta e agressiva) contra um determinado imposto ou taxa sem que isso afecte de forma alguma o seu desempenho na liquidação ou cobrança dos mesmos.

3) Finalmente, a Lei Geral do Trabalho em Funções Públicas / Lei n.º 35/20154 de 20 de Junho) não estatui, nem directa nem indirectamente, qualquer limitação ao exercício da liberdade de expressão dos funcionários. Pelo contrário, considera até justa causa de extinção do vínculo, por parte do trabalhador, as ofensas ao conteúdo dos seus direitos de liberdade, onde se inclui, naturalmente, a liberdade de expressão (vide art. 307.º, n.º alínea f) da Lei n.º 35/2014).

Deve ser de afastar, portanto, liminarmente, qualquer doutrina que estabeleça, de forma abstracta e genérica, limitações no âmbito da liberdade de expressão dos funcionários públicos, pela simples razão de o serem. Necessariamente excepcionais e reservadas, essas limitações terão, para além das expressamente previstas na lei, de ser analisadas no âmbito concreto,

atendendo sobretudo a juízos de concordância prática. Isso mesmo sublinha o Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 20 de Junho de 2012 ao definir que “não se colocando a questão, tanto, na hierarquização dos dois direitos constitucionalmente consagrados, o conflito concreto que surja entre ambos, deve ser decidido, num quadro de “coordenação, compatibilidade ou concordância prática em casos de confluência ou conflito”.

Cabe, por último, questionar se poderá ser justificável alguma limitação específica à liberdade de expressão dos funcionários da Administração Fiscal?

Nos termos da lei, cabe à Autoridade Tributária e Aduaneira a “missão administrar os impostos, direitos aduaneiros e demais tributos que lhe sejam atribuídos, bem como exercer o controlo da fronteira externa da União Europeia e do território aduaneiro nacional, para fins fiscais, económicos e de protecção da sociedade, de acordo com as políticas definidas pelo Governo e o Direito da União Europeia”. Este quadro de competências inclui, como é sabido pela generalidade dos cidadãos, competências inspectivas, de fiscalização e de autoridade de polícia criminal.

Lidando com matérias de extrema complexidade e delicada sensibilidade social, os funcionários do Fisco devem transmitir sempre, ao cidadão, uma imagem despida de qualquer preconceito ou condicionamento político (ou de qualquer outra ordem), na medida em que executam uma função soberana e essencial do Estado de Direito. Vale, por isso, o

« Deve ser de afastar, portanto, liminarmente, qualquer doutrina que estabeleça, de forma abstracta e genérica, limitações no âmbito da liberdade de expressão dos funcionários públicos, pela simples razão de o serem. Necessariamente excepcionais e reservadas, essas limitações terão, para além das expressamente previstas na lei, de ser analisadas no âmbito concreto, atendendo sobretudo a juízos de concordância prática. Isso mesmo sublinha o Acórdão do Tribunal da Relação do Porto de 20 de Junho de 2012 ao definir que “não se colocando a questão, tanto, na hierarquização dos dois direitos constitucionalmente consagrados, o conflito concreto que surja entre ambos, deve ser decidido, num quadro de “coordenação, compatibilidade ou concordância prática em casos de confluência ou conflito”.

**(...)
Lidando com matérias de extrema complexidade e delicada sensibilidade social, os funcionários do Fisco devem transmitir sempre, ao cidadão, uma imagem despida de qualquer preconceito ou condicionamento político (ou de qualquer outra ordem), na medida em que executam uma função soberana e essencial do Estado de Direito.**

que acima se referiu nesta matéria relativamente a outras categorias profissionais.

De resto, limitar os profissionais do Fisco, de forma prévia e generalizada, na sua intervenção pública, é não só claramente inconstitucional como até socialmente erróneo e desvantajoso.

De facto, são poucos, na sociedade portuguesa, os técnicos com a especialização e a formação daqueles que têm todos os dias a espinhosa e complexa tarefa de estudar e aplicar as leis fiscais em vigor, bem como um manancial quase incontável de normas administrativas e regulamentares que, muitas vezes, fazem toda a diferença. Por isso mesmo, a sua contribuição técnica e especializada, em conferências e outros trabalhos similares, representa uma indiscutível mais-valia, em termos de desenvolvimento técnico-científicos, não só da fiscalidade mas da própria política fiscal portuguesa.

Da mesma forma, a ampla participação de técnicos ou dirigentes da Administração Fiscal em órgãos de ampla difusão social pode representar, salvaguardadas as situações e estando em vigor os mecanismos apontados, uma extraordinária melhoria qualitativa na discussão pública, tantas vezes tão pobre e desinformada, sobre o combate à fraude e à evasão fiscal.

Bem se pode dizer que, neste caso, a limitação da liberdade de expressão dos funcionários públicos não é apenas uma grosseira barreira aos seus direitos de personalidade. É mais do que isso: significa uma desnecessária anestesia e apatia social num tempo em que Portugal precisa do contributo de todos.



Tomada de posse da Direção Nacional e Conselho Fiscal do STI



A tomada de posse contou com diversas personalidades políticas e sindicais

No passado mês de Janeiro tomaram posse a Direção Nacional e o Conselho Fiscal do STI, para o quadriénio 2016-2019, numa cerimónia liderada pelo Presidente da Comissão Eleitoral, José Medeiros, e na qual marcaram presença inúmeros trabalhadores, dirigentes sindicais e convidados que representarem, ao mais alto nível, a Direção Geral da AT, a Ordem dos Contabilistas Certificados, a APOTEC, o Cofre de Previdência, os partidos políticos com assento parlamentar, a CGTP e a UGT e os sindicatos com os quais o STI tem trabalhado de forma mais

próxima, nomeadamente, o Sindicato dos Quadros Técnicos do Estado, o Sindicato dos Funcionários Judiciais, o Sindicato dos Magistrados do Ministério Público e o Sindicato dos Registos e Notariado.

Na ocasião, o Presidente da Comissão Eleitoral, desafiou os convidados a proferirem algumas palavras, sendo que todos, de forma transversal e unânime, reconheceram o trabalho de incomensurável valor, realizado nos últimos quatro anos pela DN do STI.

Neste âmbito, cabe destacar o elogio, repetido por vários oradores, ao facto

da ação do STI ter conseguido ultrapassar a defesa exclusiva dos direitos dos trabalhadores da AT, para se concentrar também nos problemas do país, e na sua resolução. Ação que se encontra consubstanciada na apresentação de soluções que têm como objetivo melhorar a vida dos portugueses, como foi o caso da proposta para a impossibilidade da penhora da casa de habitação, que foi aprovada na Assembleia da República e já promulgada pelo Presidente da República, bem como o travão ao encerramento de serviços previstos pelo anterior Governo.

Presidente da Comissão Eleitoral, José Medeiros, ladeado pelos mandatários das listas eleitas para o Conselho Fiscal e para a Direção Nacional, Jorge Almeida e José Leite Pires



Presidente da Direção Nacional, Paulo Ralha



Presidente do Conselho Fiscal, José Rocha



Primeiro encontro nacional de sócios do STI

No passado mês de Maio realizou-se o primeiro encontro nacional de sócios do STI, no distrito de Setúbal, onde se localizou a primeira sede nacional do sindicato. O encontro contou com diversas atividades culturais e desportivas.

No sábado realizou-se um cruzeiro pelo rio Sado e uma visita ao Museu da Quinta da Bacalhôa, com uma prova de vinhos. No domingo, visitou-se o Santuário nacional do Cristo Rei e o Castelo de Palmela. Ao longo do fim de semana foram

também disputadas as fases finais do I Torneio de Futsal do STI.

Estiveram presentes nesta iniciativa mais de 350 sócios, provenientes de vários pontos do país, que aqui se encontraram para um salutar convívio.



Foto 1: o presidente da Direção do STI, Paulo Ralha, entrega o prémio à equipa do CCTI de Setúbal, que venceu a 1ª taça nacional STI de Futsal

Foto 2: Damasceno Dias, sub-director da AT, para os recursos humanos, na entrega de prémios torneio de futsal

Foto 3: João Bezerra, Chefe de Gabinete do Secretário de Estados dos Assuntos Fiscais, a entregar um prémio do torneio de futsal

Fotos 4 e 5: atividades culturais e desportivas e um animado jantar marcaram este encontro



APP MÉDIS

À DISTÂNCIA DE UM TOQUE

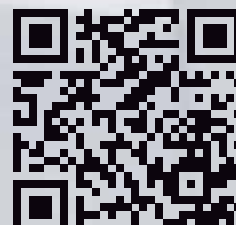
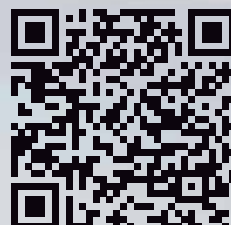
A Médís procura inovar nos serviços e apoio que dá aos seus clientes. Por isso, coloca à sua disposição uma APP onde pode fazer a gestão do seu Plano de Saúde. A partir do seu smartphone ou tablet Já pode aceder à sua Área Pessoal, consultar os Guias e ficar a par de todas as novidades Médís!



Android

iOs

FAÇA DOWNLOAD DA APP PARA O SEU SMARTPHONE OU TABLET



CONFIANÇA



FAZ BEM À SAÚDE

Obrigado aos portugueses que, pela 7ª vez, escolheram a Médís como a marca de confiança para cuidar da sua saúde.

CONFIE TAMBÉM A SUA SAÚDE À MÉDIS

www.medis.pt

Não dispensa a consulta da informação pré-contratual e contratual legalmente exigida.

Médís - Companhia Portuguesa de Seguros de Saúde, S.A., com sede na Av. Dr. Mário Soares (Tagus Park), Edifício 10, Piso 1, 2744-002 - Porto Salvo. Pessoa coletiva n.º 503 496 944, matriculada sob esse número na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa, com o capital social de €12.000.000,00.