

ANÁLISE DE JURISPRUDÊNCIA

COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA AO ESTADO DA RESIDÊNCIA

Vieira de Almeida & Associados

1 - SUMÁRIO DO ACÓRDÃO ANALISADO

Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, de 25 de Setembro de 2007-Processo: 580/05

1. A sucursal de uma sociedade com sede em País estrangeiro, com estabelecimento estável em Portugal, dispõe de personalidade tributária e capacidade judiciária tributária quanto aos rendimentos gerados em Portugal;
2. Conquanto não disponham de personalidade jurídica, as sucursais possuem personalidade tributária e, como tal, personalidade judiciária tributária;
3. A quota parte dos gastos gerais da sociedade mãe, com sede no estrangeiro, debitados e inscritos como custos na sua sucursal com estabelecimento estável em Portugal, encontram-se sujeitos a IVA por força da norma de incidência do art. 6.º, n.º 8, alínea c) do CIVA, que expressamente o prevê.

2 - ANÁLISE

O Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul (TCAS) em análise, vem esclarecer a sua posição relativamente à aplicação da alínea c) do n.º 8, do artigo 6.º do Código do Imposto sobre Valor Acrescentado (doravante CIVA)¹, isto é, no que concerne às operações que uma sucursal efectua com a sua casa-mãe – sediada num Estado-membro e à eventual necessidade de considerar a sucursal como um sujeito passivo autónomo, para efeitos de IVA.

¹ O presente acórdão faz aqui referência à redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 290/92, de 28 de Dezembro.

Considera o Tribunal que a Administração Tributária portuguesa tem fundamento suficiente para suprir a falta de liquidação e respectiva entrega do imposto ao Estado, procedendo à respectiva liquidação acrescida de juros compensatórios devidos.

Segundo a argumentação aduzida pela Recorrente, a liquidação em causa seria contrária à lei, considerando que uma sucursal em Portugal de uma sociedade estabelecida noutra Estado-Membro da UE não poderá ser tratada, em sede de IVA, como uma entidade jurídica autónoma, evidenciando o facto da sucursal não ter personalidade jurídica própria, isto é, sendo mera parte/entidade integrante da sociedade não residente. Em conclusão, é ainda referido que, conseqüentemente, para efeitos de IVA dentro União Europeia, nas relações entre a casa-mãe e uma sucursal se deve considerar apenas a existência de um único sujeito passivo de IVA.

Ao proceder à aferição da personalidade tributária da sucursal, o Acórdão parte do entendimento de Jorge Lopes de Sousa² para salientar que todas as entidades com personalidade jurídica têm também personalidade tributária, prosseguindo com o regime previsto nas alíneas b) e c) do n.º1, do artigo 2.º do CIRC, segundo o qual têm igualmente personalidade tributária as entidades sem personalidade jurídica, bastando para o efeito que essas entidades sejam titulares de rendimentos em Portugal. Assim, a existência de um centro de imputação de relações ou actividades económicas tributárias assume-se como critério suficiente para que se reconheça a personalidade tributária, entre outras, da sucursal.

Para reforçar o seu entendimento, o TCAS invoca também jurisprudência do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias (adiante TJCE) na qual se considera que o estabelecimento de uma sociedade pode ser alvo de tributação em sede de IVA sempre que apresente um grau suficiente de permanência e autonomia para prestação dos serviços.

Este entendimento do TJCE tem, no entanto, vindo a ser alterado, tanto mais que a prática seguida pela Administração Tributária Portuguesa nesta matéria é hoje em dia singular em toda a União Europeia. Com efeito, o entendimento da Administração Tributária Portuguesa, aparentemente confirmado pela jurisprudência nacional, consiste necessariamente numa fonte de ineficiência no que respeita à liberdade de estabelecimento e ao funcionamento do mercado comum (face às sucursais estabelecidas em Portugal), constituindo, em nossa opinião, uma verdadeira actuação à revelia do actual entendimento do TJCE.

² In Código de Procedimento e de Processo Tributário, anotado, 2.ª Edição, revista e aumentada, 2000, VISLIS, págs. 60 e 63.

Em concreto, no processo C-210/04, um tribunal Italiano questionou o TJCE quanto a se uma entidade jurídica que não é distinta da sociedade em que se integra, e à qual a sociedade fornece prestações de serviços, pode ser considerada um sujeito passivo autónomo ao abrigo do n.º 1 dos artigos 2.º e 9.º da Sexta Directiva. O TJCE considerou neste caso que o elemento fulcral para estarmos perante sujeitos passivos, ao abrigo do artigo 4.º da Sexta Directiva, é o carácter de independência da actividade, estabelecendo como critério o suporte ou não do risco económico e a existência de capital próprio. Por outro lado, referiu ainda que o artigo 9.º da Sexta Directiva se destina a determinar o sujeito passivo no que toca às transacções entre uma sucursal e terceiros, nunca se aplicando às transacções entre uma sociedade residente num Estado-Membro e uma das suas sucursais estabelecidas noutra Estado-membro.

De acordo com a argumentação aduzida, parece resultar que a sucursal nunca deverá ser considerada um sujeito passivo de IVA em razão dos custos que lhe são imputados pelas prestações de serviços que lhe sejam prestadas pela casa-mãe. O mesmo Acórdão sustentou ainda que a Administração Fiscal Italiana estava claramente a agir de forma incompatível com o disposto na Sexta Directiva do IVA por não estar a efectuar uma interpretação correcta dos preceitos aplicáveis. Naturalmente, na sequência daquele Acórdão, a Administração Fiscal italiana alterou o seu entendimento, em conformidade com a decisão do TJCE, momento em que Portugal passou a ser o único Estado-Membro com um entendimento divergente nesta matéria.

Sendo certo que este Acórdão do TJCE apresenta grande similitude ao apresentado no acórdão do TCAS, não se compreende a decisão do TCAS em considerar o acórdão C-190/95 do TJCE em preterição do acórdão C-210/04, o qual, sendo mais recente, espelha com maior actualidade a posição do TJCE nesta matéria.

Em conformidade, diversamente dos típicos casos de incorrecta transposição ou eventual não transposição das Directivas comunitárias, a questão ora analisada pelo TCAS, versa sobre uma divergência de interpretação da Administração Fiscal e da Jurisprudência portuguesas, relativamente ao entendimento dos restantes Estados-Membros e, tanto quanto nos é possível verificar, do próprio TJCE. Assim, suscita-se a dúvida quanto a estar a ser respeitado, como deveria ser, o Princípio da interpretação conforme com o direito comunitário, segundo o qual as autoridades nacionais devem interpretar as disposições nacionais de acordo com o Direito Comunitário.

Neste âmbito, e apesar de o Recorrente não ter solicitado ao Tribunal *a quo* a submissão de uma questão prejudicial perante o TJCE, teria sido desejável que o tribunal nacional o tivesse efectuado oficiosamente, o que não sucedeu.

3-CONCLUSÕES

Em conclusão, importa salientar que a prática corrente dos países da União Europeia (à excepção de Portugal) consiste em não tributar as imputações de custos das casas-mãe às respectivas sucursais, desde que estas se localizem no território de outro Estado-Membro.

Ao agir diversamente, a Administração Fiscal portuguesa coloca um entrave injustificado à *comunitarização* do mercado português, porquanto torna menos apelativo o estabelecimento, no nosso território, de sucursais por parte de sociedades residentes noutros Estados-Membros.

Face aos graves prejuízos que daí resultam para a economia e competitividade nacional, afigura-se, em nosso entender, premente, que o entendimento adoptado pela Administração Tributária portuguesa seja, pois, rapidamente revisto. Bem assim, a singularidade de tal entendimento e a inadmissível aceitação do mesmo pelos Tribunais portugueses, deverá consciencializar os contribuintes portugueses da necessidade de requerer, no decurso dos respectivos processos judiciais, que a questão seja suscitada directamente por um órgão jurisdicional português perante o TJCE, por forma a que seja clarificada a inadmissibilidade do entendimento presentemente defendido pela Administração Tributária.