

COMPETITIVIDADE vs EFICIÊNCIA vs CREDIBILIDADE NO CAMINHO PARA UMA RELAÇÃO TRIBUTÁRIA FUNDADA NA CONFIANÇA

(Algumas Notas)

Miguel Teixeira de Abreu – Abreu Advogados <u>miguel.t.abreu@abreuadvogados.com</u>

INDÍCE

- I. Introdução
- II A Eficiência enquanto vector da politica fiscal. A Eficiência Fiscal não se pode medir pelos resultados financeiros obtidos.
- III. A Competitividade Fiscal. Algumas sugestões:
 - Eliminar a dupla tributação económica dos lucros.
 - Usar o Sistema Fiscal para estreitar as relações com os PALOPs
 - Acabar com as retenções na fonte sobre juros de empréstimos externos
 - Dedução fiscal do Goodwill
 - Permitir a dedução de juros por parte das SGPS, SCR e ICR, ainda que digam respeito ao financiamento de participações por elas adquiridas
 - Permitir o reporte de prejuízos em todas as situações de reorganização interna de empresas, fusões, cisões, entradas de activos ou permutas, quando não mude a entidade controladora última do grupo dando ao artigo 47°, nº 9 do CIRC a função que ele tem, que é a de impedir a compra e venda de prejuízos fiscais
 - Alargar a isenção constante da alínea g) do artigo 7º do CIS a todas as operações de cash pooling
 - Criar um gabinete que lide, de modo eficaz, com pedidos de informação feitos pelos contribuintes ou por investidores no País
- IV. A Credibilidade Fiscal de Portugal. Bastante mal andamos....
- V. Para Uma Relação Tributária fundada na Confiança. Um peso e uma medida.



RESUMOS

Medir a eficiência fiscal pelos montantes cobrados pelos serviços em operações de cobrança coerciva não é apenas uma falácia. É um erro político grave. É que, em última instância, será tão menos eficiente um sistema quanto maior for a receita fiscal que necessite de ser cobrada coercivamente.

Portugal precisa de olhar para lá da mera eficiência fiscal. Precisa de ter um sistema competitivo e precisa de crebibilizar a actuação da administração fiscal. Precisa, em suma, de fundar a relação tributária numa relação de confiança mútua entre o Estado e o contribuinte.

To measure the tax efficiency of a Country by the amounts recovered through additional assessments and enforcement proceedings is not only a fallacy. It is a serious political mistake. The issue is that a Tax System will be as less efficient as greater is the amount of tax income that needs to be assessed through enforcement proceedings.

Portugal needs to look beyond tax efficiency issues. It needs a competitive tax system and it needs a credible tax administration. In short, the tax relationship needs to be built on top of a relationship of mutual trust between the State and the taxpayer.

I. INTRODUÇÃO¹.

Questionado por um jornalista português sobre o aspecto do sistema fiscal português que mais feria a sua sensibilidade, um Colega de um grande escritório espanhol apontou o custo absurdo dos emolumentos cobrados em escrituras notariais e com o registo de actos comerciais.

Não foi tanto o facto de o meu Colega ter feito referência a um custo que, se a memória não me atraiçoa,

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. | | NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00

¹ Uma nota para agradecer o apoio dos meus Colegas de escritório Leonardo Marques dos Santos e Renata Silva Alves na pesquisa necessária à realização deste trabalho. Este trabalho foi apresentado, em conferência organizada pela Associação Fiscal Portuguesa, no dia 29 de Maio de 2008.



deixou de existir em 2001, que me causou alguma perplexidade. O que verdadeiramente me preocupou foi a percepção que, por mais que um Governo faça para limpar a imagem burocrática e deficiente dos seus serviços, leva sempre muito tempo até que um investidor estrangeiro interiorize que alguma coisa realmente mudou (ou está a mudar) em Portugal.

Tenho, enquanto advogado que pratica na área do direito fiscal, sido confrontado com inúmeras situações que me preocupam pela imagem que deixam passar de um sistema fiscal deficiente, pouco competitivo, lento e, por tudo isto, pouco credível.

Não estou com isto a fazer nenhum juízo generalista a respeito da administração fiscal portuguesa, e muito menos a por em causa a dedicação, o esforço e a excelência técnica de tantos e tantos funcionários seus.

O propósito desta minha intervenção é apenas e tão só o de partilhar convosco um testemunho – que é o meu – de uma certa postura fiscal que, à luz dos princípios que devem reger o sistema fiscal, a actuação da administração e a relação tributária, não se recomenda nem se aceita.

No programa do XVII Governo Constitucional (2005/2009), fixaram-se cinco vectores principais da política fiscal: a estabilidade, a equidade, a transparência, a simplicidade e a eficiência.

Destes vectores, escolhi falar da eficiência.

E depois gostaria de reflectir um pouco sobre outros dois aspectos que me parecem actuais e fundamentais: os que se referem à competitividade e à credibilidade fiscal de Portugal. Conceitos e ideias que servem o contexto de uma relação tributária que se deseja diferente no seu conteúdo e diferente na sua interpretação.

Eficiência

No que à eficiência diz respeito, o Governo fixou, entre muitos outros objectivos, os seguintes:



- "Avaliação do desempenho dos serviços, estabelecendo objectivos quantificados e calendarizados e incentivos à eficiência no desempenho; Adopção de um programa de emergência para recuperação de processos pendentes relativos a reclamações dos contribuintes e pedidos de reconhecimento de isenções";
- "Agilização dos processos tributários, os quais deverão ser integralmente informatizados";
- "Participação activa na política europeia de harmonização fiscal".

Tenho, têm os nossos clientes e tem a generalidade das pessoas, a sensação que este esforço de eficiência se tem traduzido numa pressão crescente sobre os funcionários da administração fiscal para que produzam resultados – resultados, entenda-se, no sentido empresarial do termo, ou seja, no sentido de gerarem receitas fiscais adicionais.

Tenho presente um artigo de Dezembro de 2007² no qual se dava conta de uma mensagem enviada aos funcionários e dirigentes da Administração Fiscal a elogiar o resultado recorde de 180 milhões de euros atingido no mês de Novembro de 2007, em grande parte por meio de cobranças coercivas obtidas através de penhoras.

Tenho ainda presente um outro artigo de 3 de Janeiro de 2008, no qual se dava conta que se havia atingido um novo recorde em cobranças coercivas no ano de 2007: 1.600 milhões de euros. Mas, afinal, já em Novembro de 2007, o Ministro Teixeira dos Santos afirmara no Parlamento que esse número iria ser efectivamente alcançado, apesar de, na altura, o Núcleo para a Modernização da Justiça Tributária, ter divulgado que, até ao mês de Setembro, a cobrança coerciva estava 4% abaixo das previsões.

Fácil é imaginar o esforço que terá sido feito no final de 2007 no sentido de acelerar as operações de penhoras, afectando a essas tarefas todos os recursos possíveis.

Da leitura destes dados, atrevo-me a concluir que a eficiência da administração fiscal em 2007 foi

² ImpostosPress.Net, de 4 de Dezembro de 2007.



notável. Os resultados foram atingidos, as pessoas estão todas de parabéns, e a hora deve ser de festejo. Assim seria, com efeito, se a Administração Fiscal fosse uma empresa.

Mas não é.

E porque não é, parece-me um erro de princípio que a noção de eficiência da administração fiscal se confunda com a eficiência da cobrança. E, se a eficiência da cobrança é um elemento essencial de uma boa gestão fiscal, ela não pode ser medida por referência a números e a taxas de crescimento.

Actuando na defesa do interesse público, no estrito respeito pelos princípios que regem o direito fiscal, à cabeça dos quais estão os princípios da legalidade fiscal e da capacidade contributiva, não se aceita que um funcionário da administração fiscal se sinta pressionado a apresentar resultados que se traduzam em mais cobrança e mais resultado financeiro. É que, dessa forma pressionado, poderá não conseguir resistir à tentação de fazer exactamente, mas apenas, o que se lhe pede: apresentar resultados.

Ainda que, para isso, tenha que atropelar a lei, ignorar as explicações dos contribuintes no decurso do processo inspectivo, ou liquidar sem conseguir fundamentar. Sob pressão, é-lhe mais fácil liquidar e esperar que a justiça – lenta e serena – siga o seu longo percurso de mais de 10 anos, do que recusar a liquidação e ter de se explicar internamente.

Mas a eficiência, confinada a um meio apressado de arrecadar receita, tem depois os seus contra-tempos.

Lembro, a esse respeito, o relatório de uma acção inspectiva desencadeada pela Provedoria de Justiça, a qual detectou diversas irregularidades nas acções da administração fiscal — desde logo, o facto de serem detectadas diversas deficiências ao nível da tramitação processual e da execução de alguns actos processuais, designadamente na apreciação oficiosa da prescrição, na insuficiente fundamentação das reversões, na citação do executado, na deficiente execução das penhoras, em especial, nas penhoras de créditos e na dificuldade de correcção de erros produzidos pelo Sistema das Execuções Fiscais.

Lembro ainda a reacção recente da Associação Nacional das Pequenas e Médias Empresas. Segundo



informação veiculada publicamente, a Associação das PME tem 188 queixas-crime prontas a entregar contra o fisco. Como causa comum, está o facto de a actuação da Administração Fiscal ter colocado em causa "sérias questões no que respeita aos direitos, liberdades e garantias dos contribuintes, principalmente quando estes, de forma indevida, ficam sem se poderem previamente defender, com as suas contas bancárias penhoradas e com a sua imagem comercial prejudicada"³.

Mas afinal, esperava-se o quê? Alguém, munido de senso comum, pode pensar que se enviam mensagens às centenas de funcionários e dirigentes da Administração Fiscal a enaltecer a cobrança coerciva e a elogiar a rapidez e eficiência com que essa cobrança é conseguida, e depois achar que uma parte considerável da mesma não seja atingida à custa de atropelos e abusos?

Ou, pior do que isso, será que há quem, na Administração Fiscal considere que esses atropelos e abusos são aceitáveis, ou estatisticamente suportáveis, face aos objectivos superiores de receita?

Bom, mas se assim é, o que seria triste, ainda nesse caso seria de atentar à máxima popular de que "depressa e bem não há quem".

Com efeito, o resultado de tudo isto, revelam-no as estatísticas. De um lado, o Ministério das Finanças comunicou em Novembro de 2007 que uma em cada 5 reclamações efectuadas junto da Administração Fiscal é deferida. Das outras 4, que são indeferidas e, eventualmente, terminam em tribunal, o Fisco perde cerca de 80%⁴.

Estes números (ainda que não sejam absolutamente rigorosos) reflectem uma de duas conclusões: ou as inspecções fiscais estão a ser feita de modo tendencioso ou muito pouco cuidadoso. A questão é que quando tudo isto sucede, ou se percebe, – ou seja, quando, cerca de 10 anos mais tarde, transita em julgado a sentença que dá razão ao contribuinte – já os funcionários que conduziram a inspecção se reformaram, ou mudaram de serviço, ou estão tão distantes dos factos originais, que nada mais há a fazer.

-

³ Citação no Jornal Público de 29 de Fevereiro de 2008.

⁴ Dados revelados pelo Diário Económico em 11 de Março de 2008



Um sistema eficiente de cobrança coerciva dos impostos é um elemento essencial na prossecução de um Estado Social de Direito. Mas, mais fundamental ainda, num Estado Social de Direito, é assegurar que essa cobrança é efectuada, pelo menos, na grande maioria dos casos, no respeito pelos princípios que regem o nosso sistema fiscal – legalidade, igualdade, proporcionalidade, capacidade contributiva.

Não menos essencial na afirmação do princípio da Eficácia, como vector da politica fiscal Portuguesa, é a necessidade urgente de inverter a actual falta de capacidade de resposta da administração fiscal aos requerimentos interpostos pelos Contribuintes.

Chamaria a atenção para alguns exemplos bem concretos, com os quais me cruzei pessoalmente, enquanto advogado, e sem cuidar de outros que denotem, de modo ainda mais evidente, a falta de sensibilidade de alguns sectores da administração fiscal para o tratamento atempado de questões que não envolvam cobrança coerciva de impostos:

- Uma sociedade portuguesa que entrou em dissolução, solicitou o reembolso do seu crédito de IVA aguarda uma reacção da Administração Fiscal há mais de 3 anos;
- Uma sociedade portuguesa que ganhou diversas acções fiscais aguardou cerca de 2 anos, em média, pelo reembolso dos montantes que havia pago;⁵
- Uma Instituição de Crédito Francesa tendo feito prova da sua condição de beneficiária efectiva dos rendimentos - aguarda desde 2004 que a Administração Fiscal responda ao pedido de reembolso de imposto retido na fonte relativamente a juros pagos ao abrigo de uma emissão isenta nos termos do Decreto Lei 88/94;
- Uma multinacional Belga, tendo entregue os competentes Modelos RFI, aguarda desde 2005 que a Administração Fiscal reembolse o imposto retido na fonte em excesso e aplique a

-

⁵ Sendo certo que quem paga este tipo de atrasos somos todos nós, porquanto o Estado fica depois obrigado a pagar juros indemnizatórios e de mora.



Convenção de Dupla Tributação celebrada com a Bélgica;

• Uma multinacional americana aguarda desde 2006 que a Administração Fiscal se pronuncie sobre a possibilidade de aproveitar prejuízos fiscais de uma sua participada, em resultado de uma fusão interna, que não envolveu perda de controle último sobre a sociedade portuguesa do grupo. Em matéria de aproveitamento de reporte de prejuízos em operações de mera reorganização interna, existem infelizmente muitos outros exemplos desta natureza.

A ineficiência que transparece destes exemplos – aliada a um atraso crónico no funcionamento da justiça fiscal – é, em minha modesta opinião, uma das causas que mais afectam a imagem de Portugal junto dos investidores estrangeiros.

Eficiência fiscal mede-se também por estes parâmetros – mede-se pelo exemplo e mede-se pela coerência. Pelo exemplo, porque o rigor que se dedica ao processo inspectivo deve ser o rigor que se dedica à correcção dos erros e excessos cometidos. Pela coerência porque se trata com igual celeridade e urgência a dívida que se tem de pagar e o crédito que se tem de receber.

Competitividade

Se perguntarmos ao cidadão comum o que sente a respeito do sistema fiscal português, creio que a resposta mais comum será a de que nos encontramos perante um Estado confiscatório – se não no sentido técnico⁶, seguramente no sentido psicológico.

Mas se a sensação que têm os contribuintes portugueses é a de um Estado que lhes vai constantemente ao bolso, a verdade é que, na grande maioria dos casos, pouco ou nada podem fazer a esse respeito – terão de continuar a trabalhar e a pagar IRS e Segurança Social, terão de continuar a deslocar-se e a suportar ISP, terão de continuar a consumir e a suportar IVA. Não deixarão de pagar cada vez mais IMI pelas casas que adquiriram e taxas pelos muitos serviços públicos de que continuarão a carecer.

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. | | NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00

⁶ José Casalta Nabais aponta como confiscatório um sistema de impostos cuja carga fiscal atinge uma quota superior a 50% do PIB - "Estudos de Direito Fiscal", pg. 54.



Todavia, no Mundo das empresas, a situação já não é a mesma. A globalização dos mercados e a mobilidade dos capitais permitiu aos Estados uma concorrência fiscal sem paralelo. Pequenos Estados, encostados a grandes economias, não perderam tempo a adoptar sistemas fiscais privilegiados, excepcionalmente eficazes e simplificados, e claramente bicolores — distinguindo, sem reservas, entre aqueles que neles habitam e neles geram rendimento, daqueles que lá geram riqueza mas lá não habitam.

Na Europa Comunitária, entre outros menos conhecidos, a Holanda, a Suiça e o Luxemburgo são exemplo dessa postura bicolor. Estes Estados entenderam cedo (e bem) que o sistema fiscal é a melhor arma para atrair ao seu território a riqueza dos não residentes. Perceberam cedo (e bem) que a fixação dessa riqueza no seu território tem um efeito multiplicador que se traduz no desenvolvimento de estruturas locais de apoio e de serviço, o que, por sua vez, se traduz em mais emprego para os seus residentes e, por conseguinte, em mais receita tributária. Porque não hesitaram na hora de conceder ao investidor estrangeiro um regime fiscal claramente privilegiado, estão agora a colher os benefícios de economias sofisticadas, de alto valor acrescentado, de grande rendimento fiscal e com profundo sentido social.

E Portugal, neste cenário, encostado também ele a uma economia tão mais poderosa, que faz?

Cria, é verdade, num momento de algum discernimento fiscal, as zonas francas da Madeira e de Santa Maria. E, com isso, atrai à Madeira negócios avultados, realizados por não residentes para não residentes. O efeito multiplicador está lá. Numa medida diferente da que ocorreu noutros Países europeus – é um facto⁷ – mas está lá. Basta pensar em todos os serviços que gravitam em torno da Zona Franca da Madeira e na receita fiscal – plenamente tributada – que esses serviços geram no território.

Apercebe-se a administração fiscal portuguesa desta realidade multiplicadora do regime da Zona Franca da Madeira?

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. | | NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00

⁷ O regime da Zona Franca começou por se assemelhar mais aos regimes de baixa tributação vigentes nalgumas Ilhas do continente europeu como Gibraltar, Jersey ou Guernsey do que aos regimes privilegiados da Holanda, Suiça ou Luxemburgo.



Pela reacção que se vê frequentemente, e pelos ataques que membros destacados da Administração Fiscal têm feito ao regime fiscal da Zona Franca da Madeira, parece-me que não. Cheguei a ver contas a respeito dos benefícios fiscais concedidos na Zona Franca da Madeira, feitas no pressuposto de que todos esses negócios cá ficariam se fossem tributados da mesma forma que os negócios dos que cá residem. Ouvi destacados dirigentes de alguns partidos de esquerda multiplicar o volume de negócios da Zona Franca da Madeira pela taxa de IRC e gritarem escandalizados que Portugal estava a abrir mão de enormes receitas fiscais para beneficiar os grandes negócios.

Do que vi e do que ouvi, parece-me (onde me encontro) que Portugal – que tanto poderia ganhar se adoptasse, como outras economias marginais da Europa, uma postura bicolor – não está minimamente virado para aí.

É pena. A crescente preocupação dos grandes grupos multinacionais com a designada taxa fiscal global efectiva, e a pressão exercida para conter, dentro de limites por eles aceitáveis, os custos fiscais globais das suas organizações, são dos elementos⁸ que mais influenciam o processo decisório relativo à escolha dos Países onde realizam os seus investimentos.

Nesta corrida ao investimento estrangeiro, Portugal parte, neste capítulo, em grande desvantagem, designadamente face aos novos Estados membros da União Europeia. Poderá conseguir atrair investimento estrangeiro pontual, à custa de grandes concessões em matéria de benefícios fiscais contratuais, mas terá grande dificuldade em ser considerado como um porto de abrigo natural para investimentos que não se destinem exclusivamente a servir o mercado português.

Pelo menos, em minha opinião, enquanto não manifestar abertura para proceder a alguns ajustamentos no seu sistema fiscal. Ajustamentos que, podendo representar alguma perda de receita fiscal imediata (ainda que não substancialmente), possam potenciar a criação de riqueza no País e o aumento, a prazo, da receita fiscal global.

⁸ A par de outros, como a celeridade na aplicação da justiça, a simplicidade de procedimentos ou o regime laboral.



Com a humildade de quem não tem os dados todos, nem uma visão completa deste complexo filme, gostaria de indicar alguns dos ajustamentos que me ocorrem. Antes disso, todavia, devo dizer que eles se enquadram num entendimento um pouco diferente do que deve ser a política fiscal portuguesa. Um entendimento que passaria pelo seguinte:

- Por estudar, com profundidade as vantagens de adoptar um regime bicolor, ou bipartido, que trata de forma fiscalmente diferente os rendimentos que se geram no seu território por pessoas que nele residem daqueles que se geram fora do seu território e que aqui só se produzirão se não houver tributação ou esta for residual e francamente competitiva⁹. Encontrar formas de atrair riqueza ao País, de permitir que os grupos portugueses invistam no exterior a partir de Portugal e tendo Portugal como base, e perceber que os impostos que deixam de se arrecadar nestes casos, se arrecadam por via indirecta, pelo efeito multiplicador que essa riqueza não deixará de gerar;
- Pergunto-me muitas vezes se, tendo em conta as especificidades da economia portuguesa, não faria sentido caminhar de um sistema de tributação pela universalidade dos rendimentos para um sistema de tributação territorial, com isenção dos rendimentos obtidos (e tributados) no exterior através de sociedades não residentes ou de estabelecimentos estáveis 10? Se, mesmo em sistemas de tributação universal, a aplicação de regimes de crédito de imposto e de eliminação da dupla tributação económica já aproximam o regime universal do regime territorial, não seria de estudar as vantagens e desvantagens de passar logo a um regime territorial?

É pois no contexto destas reflexões que alguns dos ajustamentos mencionados abaixo se poderiam

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. || NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00

⁹ Sendo Portugal uma economia limítrofe, cada vez mais distante do centro de uma Europa que se deslocaliza para leste, não bastaria ser igualmente competitivo. Implicaria sempre alguma vantagem acrescida face ao seu vizinho Espanhol.

¹⁰ Regime territorial não significa que apenas se tribute o rendimento gerado em Portugal. Também o rendimento gerado no exterior por empresas exportadoras portuguesas seria integrado, a não ser que esse rendimento de fonte externa seja realizado através de sociedade subsidiária ou de estabelecimento permanente - e, portanto, tributado no País da fonte. É que, na aplicação do princípio da territorialidade, não vinga apenas o conexão ao local onde o rendimento é gerado, mas também nele cabem outros elementos de conexão como sejam o local do exercício de uma actividade ou o local de fonte de produção de bens ou serviços (cf. Casalta Nabais, ob. citada, pg. 185). Um regime territorial não impede, naturalmente, a aplicação de normas anti-abuso, designadamente as regras de imputação especial - trata-se, nesses casos, de uma ficção de territorialidade (o que sucede um pouco no sistema actual).



contextualizar:

• Eliminar a dupla tributação económica dos lucros.

Lembro-me de ter feito parte de uma Comissão instaurada pelo saudoso Professor Sousa Franco para propor medidas de reforma da fiscalidade internacional portuguesa e lembro-me da primeira proposta feita no âmbito do respectivo relatório: a de simplesmente eliminar a dupla tributação económica dos lucros. Dizia o relatório o seguinte a este respeito¹¹:

"Eliminação da Dupla Tributação Económica dos Lucros

8. A principal sugestão, de natureza estrutural, reside na radical eliminação da dupla tributação económica dos lucros, tanto nas relações internas, abrangendo pessoas colectivas e singulares, quanto nas relações externas, abrangendo tanto lucros distribuídos para o exterior, quanto lucros recebidos de fonte estrangeira. Desta eliminação decorrem consequências lógicas, como a extinção do imposto sobre as sucessões e doações por avença e da figura das SGPS ("Sociedades Gestoras de Participações Sociais"), que têm constituído factores de resistência e incerteza nas relações fiscais internacionais de Portugal. Resulta ainda a irrelevância de distinção entre "holdings" puras e mistas, a irrelevância da localização de "holdings" no Continente ou na Madeira (salvo em função de custos) e a impossibilidade de qualificação destas sociedades como "isentas" para efeitos de Directivas Comunitárias e de legislação interna.

9. Trata-se, sem dúvida, de proposta inovadora, no contexto europeu, que colocará Portugal na frente de uma experiência competitiva audaciosa e de legitimidade indiscutível, não só face à pureza do principio em que assenta, mas também face ao ordenamento institucional europeu em que se insere. A experiência ultrapassará em alcance as tentativas ensaiadas, mas timidamente, neste sentido, por economias concorrentes e poderá contribuir para uma internacionalização maior de economia portuguesa, não só pela atracção de investimentos estrangeiros directos e pelo incentivo a investimentos no estrangeiro, mas também pela deslocalização para Portugal de cadeias de controle de grupos internacionais¹².

¹¹ 5 de Março de 1999.

¹² Experiência realizada no Brasil, em sentido similar (Lei nº 9.249/95) teve um efeito espectacular de alavancagem de investimentos estrangeiros, deslocalizando grandes projectos inicialmente dirigidos à Argentina e foi uma das razões que



10. Esta Comissão não dispôs, no prazo do seu mandato, de elementos estatísticos que permitissem avaliar o impacto quantitativo desta sugestão. Sem prejuízo da necessidade de se reflectir a respeito desse impacto, é convicção da Comissão que o mesmo será amplamente compensado pelo acréscimo de rendimento decorrente do fluxo de novos negócios, que se espera venham a decorrer da concretização das medidas propostas."

Na base desta proposta estava a constatação de que, mais importante do que tributar esses lucros (o que raramente acontece pois, se sujeitos a tributação, eles simplesmente não chegam cá), era importante assegurar que eles cá chegavam e que eram injectados na nossa economia. Na nossa. Não na das outros.

• Usar o Sistema Fiscal para estreitar as relações com os PALOPs

Se, num Mundo cada vez mais competitivo, cada País tem de encontrar uma esfera de influência que seja sua, parece-me pacífico que Portugal tem de procurar a sua nos Países Africanos de língua oficial portuguesa (PALOPs). Com a introdução do artigo 39º-A do EBF, Portugal deu um passo importante na criação de um regime mais acolhedor aos investimentos realizados nos PALOPs e em Timor-Leste. Importante, mas, a meu ver, insuficiente:

- Insuficiente porque não contemplou a isenção de retenção na fonte nos lucros distribuídos a entidades residentes nesses Estados poderia perfeitamente ter alargado às sociedades residentes nesses Estados o regime do artigo 14º do CIRC;
- Insuficiente porque fez depender a eliminação da dupla tributação económica de um requisito de sujeição e não isenção a um imposto sobre o rendimento análogo ao do IRC ora, significa isto que a eventual isenção de tributação num PALOP, ao abrigo de algum regime de benefício fiscal, acabará por se traduzir numa transferência de receita fiscal do PALOP para Portugal, o que nos parece injusto. Além de injusto, contraria a disposição manifestada por Portugal nas Convenções de Dupla Tributação já assinadas com Cabo Verde e Moçambique, de permitir a concessão de crédito fiscal mesmo em situações de isenção no País da Fonte (cf. artigo 23°(2) das referidas Convenções).

facilitou o programa de privatizações em grande escala.



• Insuficiente por limitar o acesso a esta disposição ao cumprimento de determinados requisitos relativos ao nível e tempo de detenção da participação – o que aliás coloca desde logo uma empresa portuguesa que decida investir nos PALOPs em desvantagem face a uma empresa estrangeira, à qual esteja aberta a possibilidade de o fazer através da Zona Franca da Madeira.

Se Portugal pretende afirmar a sua presença nos mercados africanos de língua oficial portuguesa e, em particular em Angola, não pode deixar de ter como objectivo estratégico servir de porta de entrada dos investimentos que lá se façam. Isso implica, a meu ver, e no que diz respeito ao aspecto fiscal, a absoluta eliminação da dupla tributação económica, quer dos lucros recebidos, quer dos lucros remetidos, e ainda a conclusão da rede de Convenções de Dupla Tributação com os PALOPs - em particular, penso que será pacífico dizer-se que, na prossecução deste objectivo, é essencial que Portugal seja o primeiro País a celebrar Convenção de Dupla Tributação com Angola.

• Acabar com as retenções na fonte sobre juros de empréstimos externos

Lembro-me de um cliente nosso, investidor estrangeiro com uma presença de mais de 15 anos em Portugal, ter avançado para o mercado espanhol. As suas actividades em Portugal haviam sido financiadas por bancos portugueses e através de empréstimos dos accionistas estrangeiros - isentos de juros ao abrigo do artigo 27 do EBF (por ser empresa de prestação de serviço público). Quando decidiu expandir a sua actividade para Espanha, este investidor desejou fazê-lo através da sociedade mãe portuguesa - o que fazia todo o sentido, pois a equipa de gestão era a mesma, os bancos financiadores seriam, em grande medida, portugueses. Todavia, uma parte importante do financiamento teria de ser canalizado através de empréstimos do investidor estrangeiro à sociedade mãe portuguesa e desta às sociedades adquiridas em Espanha. Sendo elevados os montantes em causa, o nosso cliente cedo se deparou com os custos elevados desta estrutura, em particular em sede de imposto de selo sobre os financiamentos e juros em Portugal e em sede de retenções na fonte sobre os juros a pagar ao exterior pela sociedade mãe portuguesa. Sendo uma empresa que presta um serviço público, decidiu o investidor recorrer novamente ao artigo 27 do EBF e ver se a operação poderia ser isenta de retenções na fonte sobre os juros. Fez assim o necessário requerimento junto dos serviços de administração fiscal. A reacção da Administração Fiscal foi simples.

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. | | NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00



Durante cerca de 2 anos, não fez outra coisa senão pedir mais elementos, depois remeteu-se ao silêncio. Esgotado com a burocracia portuguesa e impedido de parar o projecto à espera de uma resposta decidiu inverter todo o processo e financiar-se directamente em Espanha. Hoje, 4 anos volvidos, os bancos portugueses foram substituídos por bancos espanhóis, foi criada uma estrutura holding em Espanha e, foi essa estrutura holding a escolhida para novos investimentos do grupo na Polónia, em França, na América latina e noutros locais do Planeta. Quanto a Portugal e à sociedade mãe portuguesa, é hoje mais uma empresa do grupo, dedicada exclusivamente ao mercado português.

A tributação sobre os juros coloca-nos, desde logo, uma questão estruturante, que resulta do facto de o juro não ser um rendimento *strictu sensu*, uma vez que se destina (se não todo, grande parte) a repor o valor perdido do dinheiro.

Todavia, sem entrar na discussão desta questão, que desde logo convidaria o legislador a simplesmente desconsiderar o juro no imposto sobre o rendimento, sabemos todos que a retenção na fonte sobre juros de empréstimos concedidos por instituições financeiras residentes na União Europeia tem os seus dias contados. Todavia, em vez de agir rapidamente e abolir este tipo de retenções, parece que Portugal prefere esperar pelo trânsito em julgado de uma decisão que o venha a condenar a isso mesmo. Mas se o tribunal vier a considerar que Portugal tem vindo a violar o princípio da não discriminação, constante do Tratado da União Europeia, todos as entidades que foram prejudicadas por isso podem solicitar o reembolso dos impostos pagos. Parece-me a mim um contra-senso que um Estado arraste uma situação que sabe perdida, com elevados riscos de imagem e de litigância futura, com a certa obrigação de ter de devolver, com juros acrescidos, muitos dos montantes retidos.

Pergunto-me então: Porquê esperar? Queremos repetir o que sucedeu com os dividendos pagos a entidades residentes na União Europeia - caso em que, com uma lei que era discriminatória desde 2003 apenas a viemos alterar em 2008, correndo agora o risco de ter diversas acções em tribunal a pedir o reembolso dos dividendos entretanto retidos?

E outra resposta não me ocorre que não a de que os nossos governantes desejam apenas aproveitar uma situação que, sabem, viola normas que o Estado está obrigado a cumprir *ab initio* para assegurar mais alguma receita fiscal. E fazem-no porque também sabem que muita dessa receita acabará por não ser devolvida simplesmente porque os contribuintes acabam por não



recorrer aos tribunais.

Ocorre-me então perguntar apenas e simplesmente se é a isto que queremos chegar? Se é a este nível que achamos que o Estado português deve colocar a sua relação com os seus contribuintes?

Dedução fiscal do Goodwill

Apenas e simplesmente por uma questão pragmática. Apenas e simplesmente para evitar que empresas portuguesas se desloquem para Espanha e por aí canalizem todas as aquisições de empresas que desejem fazer, designadamente no mercado internacional. A não ser, claro, que alguém pense que é melhor ficar como estamos e permitir que os bancos espanhóis, os serviços espanhóis e os trabalhadores espanhóis, sejam pouco a pouco chamados a auxiliar as empresas portuguesas nessa expansão e no seu financiamento¹³.

• Permitir a dedução de juros por parte das SGPS, SCR e ICR, ainda que digam respeito ao financiamento de participações por elas adquiridas

Mais uma vez, por uma questão pragmática. É preferível ter cá estes negócios, ainda que pagando pouco imposto directamente, mas ajudando a dinamizar a economia pelo efeito indirecto que produzem, do que simplesmente não os ter cá¹⁴.

• Permitir o reporte de prejuízos em todas as situações de reorganização interna de empresas, fusões, cisões, entradas de activos ou permutas, quando não mude a entidade controladora última do grupo - dando ao artigo 47°, nº 9 do CIRC a função que ele tem, que é a de impedir a compra e venda de prejuízos fiscais

Tem algum sentido impedir que uma sociedade portuguesa continue a reportar os seus prejuízos fiscais, apenas porque a entidade que a controla decida que as suas participações deixam de estar na holding holandesa para passarem a estar na holding espanhola?

ENSINUS – Estudos Superiores, S. A. || NIPC/Matrícula na CRC Lisboa: 500743282 | Capital Social €1500.000,00

¹³ Ainda que a dedução fiscal do goodwill esteja sob investigação das autoridades comunitárias, os nossos Colegas espanhóis continuam confiantes que a mesma se manterá.

¹⁴ Com efeito, a este tipo de restrições, respondem as empresas, muitas vezes, de uma de duas formas: Ou querem deduzir os encargos financeiros relacionados com a aquisição de participações e constituem uma sociedade com um objecto misto, ou querem manter a isenção fiscal em caso de alienação e asseguram-se que a SGPS é financiada essencialmente através de capitais próprios, deixando o financiamento externo noutra sociedade fora de Portugal.



- Alargar a isenção constante da alínea g) do artigo 7º do CIS a todas as operações de *cash pooling*Permitindo que elas se desenvolvam e mantenham em Portugal, independentemente da natureza da sociedade que detenha a designada *header account*
- Criar um gabinete que lide, de modo eficaz, com pedidos de informação feitos pelos contribuintes ou por investidores no País

É minha forte convicção que a introdução de um regime de diálogo constante e célere entre os investidores e a administração fiscal faria mais pelo combate à elisão fiscal do que a recente lei sobre o planeamento fiscal agressivo. Se Portugal criasse uma tradição, como a têm a Holanda, a Bélgica ou o Luxemburgo, de analisar e responder aos pedidos de informação prévia vinculativa que lhe são colocados, muitas das chamadas operações de planeamento fiscal passariam a ser apresentadas pelos investidores através dessa via. Além do mais, seria uma elemento importantíssimo na credibilização do nosso sistema fiscal, porque lhe traria o que, de momento, mais lhe falta: uma imagem de credibilidade, simplicidade e transparência.

Credibilidade

Outro aspecto sobre o qual desejo tecer algumas considerações é precisamente o que tem a ver com a credibilidade fiscal de Portugal.

Quando está em causa o interesse público, é natural que ceda o interesse privado. Esta desigualdade natural da relação tributária, opondo como opõe dois interesses distintos por natureza, exige particular cuidado da parte de quem a administra. Não se pode credibilizar um sistema se esse sistema não for posto em prática pelo exemplo, pela coerência e por um profundo sentido de isenção e de justiça.

A interpretação que faço da forma como o Governo apregoa o sucesso da actuação tributária, é o de que se procura valorizar o objectivo último de cobrança sem cuidar de perceber que nem todos os caminhos são eticamente aceitáveis para que se atinja esse objectivo.



É muito bom que a administração fiscal saiba para onde ir e onde deseja chegar. Mas, estando em causa o interesse público, é ainda mais importante saber por onde deve ir e, acima de tudo, saber por onde não deve ir.

Quem lide diariamente com investimento estrangeiro, sabe bem que a imagem de um País é muitas vezes feitas de pequenos exemplos e de pequenas situações. Confesso a minha dificuldade em conseguir justificar a um cliente a razão de ser de uma marcação de julgamento para uma data que dista mais de 12 meses ou quando tenho de informar um cliente que recebi uma notificação, não a dar andamento a um processo entrado em 2005, mas a informar-nos que por ter mais de 1.200 processos à sua guarda, só em Setembro poderá começar a olhar para ele.

Pergunto-me, com isto - apenas isto - como pode um País afirmar-se como destino credível dos investimentos de grandes grupos internacionais?

E se a isto juntarmos outros exemplos, que resposta teremos para os investidores que nos consultam e nos questionam sobre o ambiente fiscal do País?

- Quando temos de lhes dizer que o Governo português revogou o artigo 183°-A do CPPT e, por conseguinte, as garantias prestadas deixaram de caducar, devendo manter-se em vigor até que transite em julgado uma decisão judicial?
- Quando temos de lhes dizer que o Governo português revogou o nº 2 do artigo 49º da LGT e, por conseguinte, uma vez interrompida a prescrição, o seu prazo nunca mais recomeça a contarse ainda que o processo fique parado *ad eternum*, na administração ou nos tribunais?
- Ou quando lhes dizemos que não vale a pena estar a dar entrada de Requerimentos feitos à administração fiscal sobre o estado dos seus processos porque os mesmos não são objecto de qualquer resposta útil ou atempada?

Ainda a respeito da credibilização de um País, gostava de partilhar convosco uma pequena história da



vida real:

Num julgamento realizado há cerca de 6 anos, um cliente nosso estrangeiro deslocou-se a Lisboa para testemunhar. Deslocámo-nos ao tribunal tributário, onde fomos recebidos no gabinete da Juíza - as salas de audiência estavam nesse dia já ocupadas por outros julgamentos. O nosso cliente assistiu perplexo à movimentação de cadeiras (o espaço era manifestamente exíguo) para que todos nos pudéssemos sentar. Na mesa de trabalho da Juíza estava um computador e ao lado uma outra mesa vazia, com uma cadeira vazia. Sendo a testemunha alemã, estava ainda presente um tradutor. Estando todos presentes, constatou-se que faltava o escrivão - a quem competia ocupar a cadeira vazia. Chegou com uma resma de papeis e sentou-se. A Juíza começou por pedir à testemunha que se identificasse. O tradutor traduziu. A testemunha indicou o seu nome, a Juíza repetiu-o para o escrivão que começou a tomar notas escritas. Incapaz de entender o nome da testemunha, pediu que o mesmo lhe fosse soletrado. Quando terminou de o escrever, tinham passado 5 minutos. No final a Juíza deu indicação que poderíamos levantar a transcrição do depoimento dentro de 15 dias - tempo necessário para que o escrivão passasse as suas notas para computador. Perguntei então à Juíza porque razão o escrivão não havia tomado logo as suas notas no computador. Respondeu-me que ele ainda não tinha tido formação e recusava-se a trabalhar com o computador durante as sessões.

Não ignoro que muito mudou (para melhor) desde esse dia. Mas, ainda hoje, 6 anos volvidos, quando encontro este cliente, ele me relembra esta história.

É este tipo de histórias que Portugal dispensaria de bom grado.

Para Uma Relação Tributária fundada na Confiança

Um sistema fiscal não se afirma perante os seus cidadãos se não for baseado na confiança mútua. O contribuinte tem de estar seguro que a administração fiscal é séria e conduz a sua actividade com isenção, rigor e sentido ético. A administração fiscal tem de estar confiante que nem todos os contribuintes são ladrões, nem todos os contribuintes pensam apenas e só em pagar menos impostos.

Mas a administração fiscal não pode deixar de reconhecer - até porque constitucionalmente



consagrado ¹⁵ - o direito de cada contribuinte a gerir e a estruturar a sua actividade da forma que lhe seja fiscalmente menos onerosa - conquanto respeitando a lei, designadamente, o princípio da substância sobre a forma que lhe é imposto pelo artigo 38º da LGT.

Pessoalmente, não gosto da situação actual. As receitas podem bater recordes, mas a relação tributária está fundada numa profunda desconfiança mútua. E essa desconfiança mina todos os pilares sobre os quais se deve construir um sistema fiscal - afinal, a noção de solidariedade (de contribuição para o bem comum) é a base da construção de todos os sistemas fiscais e da imposição de tributos.

Confesso que não gosto de ver que falta eficiência à nossa administração fiscal onde essa eficiência faria mais falta: nas relações internacionais e na imagem do sistema fiscal português. Na resposta aos pedidos de informação prévia vinculativa, de reporte de prejuízos fiscais, de reembolso de impostos...

Não gosto de constatar que, onde a administração fiscal demonstra maior grau de eficiência (penhoras, execuções, liquidações adicionais, muitas vezes recheadas de conclusões tecnicamente erradas e sem fundamentação), demonstra, em muitas ocasiões, uma tal falta de senso comum que apenas consegue por em causa a fundamental credibilidade da máquina fiscal.

E não gosto de ver que, onde o Estado legislador teme que a eficiência da administração não chega, reage através de alterações legislativas - eticamente reprováveis - que dão plena cobertura ao laxismo, à inércia e à ineficiência da administração tributária. E que, o que ainda é mais grave, são totalmente incompreensíveis, quer para o cidadão comum quer para o investidor sofisticado.

A meu ver, há que inverter este quadro.

Se nos é permitida a sugestão, a administração fiscal deve primeiro apostar no exemplo e na coerência das suas posições; deve depois lutar por criar uma relação com o contribuinte assente no diálogo e na resposta rápida e transparente (ou facilmente interpretável); deve ainda olhar o contribuinte e o

¹⁵ Cf. artigos 61º, 80º e 86º da CRP e ver ainda José Casalta Nabais, *Ob. Citada*, pg. 378 ss.



investidor como a causa da sua existência, como o seu cliente.

Terá então plena legitimidade para exigir dos contribuintes o cumprimento das normas fiscais e para ser inflexível na perseguição dos infractores.

Dos infractores. Não dos outros porque, em matéria fiscal não pode pagar o justo pelo pecador.

Ao Estado cabe então criar um sistema fiscal que seja competitivo e dar o exemplo, ao negar a criação de normas - que permitindo gerar mais receitas - dão todavia exemplo de um Estado desesperado, sem fronteiras éticas, sem coerência e sem sentido de justiça.

A publicação da Lei 67/2007, que aprova o regime de responsabilidade civil extracontratual do Estado e demais entidades públicas, é um grande passo em frente. Esta lei obrigará, em muitas situações, a administração fiscal e os inspectores fiscais a uma postura mais cuidadosa no exercício das suas funções e é um sinal de maturidade do País perante quem nele investe. Obriga a Administração Fiscal a ser mais eficiente se não quiser começar a ter de se defender em tribunal pelos danos que causa aos contribuintes.

Naturalmente, há que dar alguns anos a esta Lei, e aos tribunais que a irão aplicar, para percebermos bem qual o seu efeito real.

Mas, pergunto, não acham que é um contra-senso, por um lado, aprovar uma lei que põe pressão sobre o Estado para que seja mais eficiente e, pelo outro, aprovar alterações à lei em vigor que apenas convidam a administração fiscal a ser mais ineficiente?

É mais um dos muitos paradoxos que encontramos na legislação fiscal deste País.

Resta-nos o sol, o bom mar e a comida - até que se criem taxas para podermos ter acesso às praias de Portugal.

*