

## Questões Fiscais da Globalização - I

6 de Junho de 2007

40 Anos

Solidez

Independência

Profundidade

PLMJ  
SOCIEDADE DE ADVOGADOS, RL

As empresas portuguesas estão cada vez mais em contacto com empresas de outros Estados, em relações comerciais ou de grupo. Este relacionamento suscita problemas de toda a ordem. Vamos abordar sucintamente nesta NL e nas que se seguirão a breves intervalos, alguns desses problemas, devidamente comentados.

Sugerimos que as conservem, de modo a constituírem um dossier sobre as “Questões Fiscais da Globalização”.

Diogo Leite de Campos  
Catedrático de Direito - Sócio de Capital  
Coordenador de Departamento de PLMJ

## Preços de Transferência e Arbitragem



Diogo Leite de campos  
dlc@plmj.pt



António Calisto Pato  
acp@plmj.pt

O ajustamento pelas autoridades fiscais dos preços de transferência, internacionais como também dentro de cada Estado, é um problema fiscal recorrente deparado por todos os grupos multinacionais de sociedades, e também pelos grupos nacionais.

Segundo dados obtidos pela Comissão da União Europeia em Setembro de 2004, sobre os custos administrativos fiscais para os grupos de sociedades da União Europeia, envolvendo cerca de setecentas grandes companhias em catorze Estados membros, os maiores problemas suscitados por estes são referentes aos preços de transferência, referindo-se 82% das queixas à documentação nacional exigida em ligação com esses preços.

Em 1990 os Estados membros da CE assinaram a Convenção destinada a arbitragem nos conflitos sobre preços de transferência.

Actualmente a Convenção é susceptível de aplicação bilateral entre os Estados membros que a ratificaram.

### 2. Conteúdo da Convenção

O ponto de partida da Convenção de arbitragem é o do “arms length” e contabilidades separadas. Os lucros de empresas relacionadas ou de sucursais e das suas sociedades-sede, devem ser determinados como se estivessem a contratar com total independência de uma da outra e com base em contabilidades separadas.

Para prevenir a dupla tributação, o ajustamento do preço de transferência num Estado deve ser seguido por um correspondente ajustamento no outro.

A Convenção atribui às sociedades afectadas pela redistribuição dos lucros a faculdade de apresentar um requerimento junto da autoridade fiscal competente.

A Convenção compreende qualquer situação na qual os lucros de uma empresa de um Estado contratante, que estejam incluídos no seu rendimento tributável em tal Estado, estão também incluídos no rendimento tributável de uma sociedade de outro Estado contratante, com base na não observação, pelas empresas envolvidas, do princípio “at arms length” (artigo 1º, 1). A dupla tributação resultante de outras causas (recharacterização do rendimento ou dos custos, bem como para as disparidades entre a determinação da matéria colectável por Estados membros) não está coberta pela Convenção.

O termo empresa de um Estado contratante não está definido na Convenção, mas também cobre uma sucursal (estabelecimento permanente) de uma sociedade de um Estado membro em outro Estado membro (artigo 1º, 2). A natureza das relações especiais entre as empresas é definida no artigo 4º, 1, que é uma reprodução literal do artigo 9º, 1 do Modelo de Convenção da OCDE. O artigo 4º, 2 requer contabilidade separada entre a sede e a sucursal estrangeira dentro de uma empresa, sendo uma transcrição literal do artigo 7º, 2 do Modelo da OCDE.

Contem o “método directo” de determinação dos lucros da sucursal: a contabilidade deve ser elaborada como se a sucursal fosse uma empresa separada negociando independentemente com empresa de que é uma sucursal. O artigo 1º, 3, determina que a Convenção também se aplica se, devido às perdas sofridas por uma ou ambas das empresas relacionadas (ou pela sucursal e a sua casa mãe) o ajustamento discutido não tem efeito directo e efeito fiscal imediato (para além de reduzir as possibilidades de repercutir no tempo as perdas). Consequentemente, os Estados contratantes podem não desencadear procedimentos até que o litígio produza efeitos efectivos financeiros para as empresas ou sucursais envolvidas. Do mesmo modo o nível da efectiva tributação é irrelevante: se uma empresa relacionada do Estado A tem um tratamento fiscal preferencial, o Estado B não deve discutir a aplicabilidade da Convenção por falta de tributação de referência no Estado A. Isto é uma medida muito importante à luz do debate sobre concorrência fiscal danosa através de esquemas de tributação preferencial.

A Convenção cobre os impostos sobre o rendimento das sociedades e os impostos sobre os rendimentos das pessoas singulares, enunciados no artigo 2º, 2, e qualquer outro imposto substitutivo, adicional, idêntico ou similar (artigos 2º, 1 e 3º).

O âmbito territorial da Convenção é idêntico ao âmbito do tratado da União Europeia definido no artigo 299º, 1, do respectivo Tratado, com excepção dos territórios franceses de além mar, das ilhas Feroy e da Gronelândia (artigo 16º da Convenção).

### 3. Os procedimentos

O Estado membro desejando proceder a um ajustamento do imposto com base no princípio “arms length” deve notificar a empresa afectada. Esta deve informar a empresa relacionada, sucursal ou casa mãe no outro Estado, que, por sua vez, deve informar as autoridades fiscais do outro Estado (artigo 5º). Se todos estão de acordo sobre o ajustamento, havendo o correspondente ajustamento no outro Estado, então não haverá necessidade de procedimento ulterior.

O Estado que pretende fazer o ajustamento não é obrigado a esperar até obter a reacção da sociedade e do outro Estado. Mas o código de conduta recomenda a suspensão da cobrança do imposto decorrente do ajustamento enquanto o conflito não for resolvido. Se a empresa afectada entende que o ajustamento a ser feito, ou já realizado ofende, o princípio “arms length” e causa dupla tributação por falta de um ajustamento apropriado pelo outro Estado, pode submeter uma queixa à competente autoridade fiscal do seu Estado. Esta queixa deve ser apresentada dentro de três anos depois da notificação (artigo 6º, 1). O Código de conduta determina que o período se inicia com qualquer decisão administrativa capaz de causar dupla tributação. A autoridade competente deve notificar a autoridade competente dos outros Estados. Apresentar uma queixa não impede a empresa de recorrer aos remédios do seu direito nacional (artigo 6º, 1). Por outro lado, o não uso de remédios do direito local não limita o recurso aos procedimentos da Convenção de arbitragem.

Se a autoridade competente da empresa do Estado membro que apresentou a queixa não quer ou não pode promover uma solução unilateral, deve entrar num procedimento de acordo mútuo com outro Estado ou Estados envolvidos com vista a eliminar a dupla tributação com base no princípio do “arms length”. Se as competentes autoridades chegam a um acordo, este deve ser implementado independentemente de possíveis limites de tempo estabelecidas nas leis domésticas quanto à definitividade das decisões administrativas (artigo 6º, 2).

Se as autoridades competentes não chegam a um acordo dentro do prazo de dois anos a seguir à queixa, então deverão constituir uma comissão consultiva que deve emitir uma opinião no sentido de como se deve eliminar a dupla tributação causada pelo ajustamento de impostos (artigo 7º, 1). O período de dois anos é calculado desde a data de “submissão” do caso, mas se as empresas afectadas recorreram a meios de direito interno, o prazo de dois anos deve ser calculado desde o dia em que o julgamento final foi proferido pela jurisdição nacional (artigo 7º, 1). O recurso a remédios legais domésticos parece ser uma maneira efectiva de remeter a arbitragem para um futuro distante. O limite de dois anos pode ser alargado com o consentimento das empresas envolvidas (artigo 7º, 4). O código de conduta de preços de transferência indica que informação o contribuinte deve fornecer à competente autoridade para se considerar que o caso lhe foi apresentado e portanto passar-se a contar o período de dois anos.

A obrigação de constituir uma comissão consultiva não se verifica se as leis nacionais não permitem à autoridade competente derrogar decisões judiciais, a não ser que a empresa afectada retire um recurso apresentado (artigo 7º, 3). Em tais Estados, como é o caso da França e do Reino Unido, a empresa deve escolher entre o contencioso doméstico ou a arbitragem internacional. Apresentar o caso a uma comissão consultiva não limita a faculdade dos Estados contratantes de começar ou continuarem procedimentos administrativos ou criminais com o mesmo fim (artigo 7º, 2). É assim possível que um Estado contratante inicie um procedimento criminal ou imponha uma penalidade a uma das empresas envolvidas com o fim de obter uma justificação para não desencadear o procedimento arbitral. Com efeito, as competentes autoridades não estão obrigadas a constituir a comissão consultiva se uma das empresas está sujeita a uma “penalidade” pelas transacções que deram lugar ao ajustamento dos lucros (artigo 8º, 1). O artigo 8º, 2 determina que as competentes autoridades podem suspender um procedimento arbitral já iniciado até à decisão final de um caso criminal.

A concepção de “penalidade séria” está definida em declarações unilaterais ao artigo 8º em anexo à Convenção. Estas definições

nacionais têm pouco em comum. Em alguns Estados uma simples penalidade administrativa ao não preencher uma declaração podem impedir o acesso ao procedimento convencional. Alguns Estados referem-se à legislação doméstica. A Grécia e Portugal estabelecem limites à fraude. Luxemburgo considera que é uma penalidade séria se os outros Estados a considerarem para efeitos do artigo 8º.

Parece tratar-se aqui de medidas claramente injustas dado que fraudes ou irregularidades fiscais devem determinar a aplicação de procedimentos criminais ou administrativos mas não de uma tributação excessiva que não pode ser considerada uma penalidade.

O comité consultivo é composto (artigo 9º): um ou dois representantes de cada autoridade competente; um número correspondente de pessoas independentes a serem escolhidas de uma lista de cinco a ser elaborada por cada um dos Estados membros; um presidente, escolhido, da lista de pessoas independentes, pelos representantes dos Estados membros e pelas pessoas independentes já escolhidas. O presidente deve ser qualificado para poder fazer parte dos mais altos órgãos judiciais do seu país ou ser um jurisconsulto de reconhecida competência. As empresas relacionadas não são parte do procedimento mas têm o direito de fornecer à comissão informação, provas ou outros documentos que considerem relevantes (artigo 10º, 1). Uma autoridade fiscal competente não é obrigada a tomar medidas ou a fornecer elementos proibidos pela lei nacional. As empresas suportam os seus próprios custos, enquanto que os Estados contratantes repartem os custos do

procedimento. A comissão deve emitir o seu parecer no prazo de seis meses desde o momento em que lhe foi apresentado o caso (artigo 11º, 1).

No prazo de dois meses a contar do momento em que a comissão apresentou o seu parecer, as autoridades competentes devem eliminar, de comum acordo, a dupla tributação (artigo 12º, 1). Podem afastar-se da opinião da comissão desde que: a dupla tributação seja eliminada; e a sua decisão seja sempre baseada no princípio "at arms length". Se não se pode obter um comum acordo, as autoridades competentes devem adoptar a solução que a comissão apresentou.

O artigo 14º especifica que a dupla tributação se considera eliminada se o montante questionado é: incluído na base tributável só de um Estado (método da isenção); ou incluído na base tributável de ambos os Estados, mas permite redução do imposto devido igual ao imposto devido sobre tal montante no outro Estado (método do crédito).

A convenção não estabelece normas sobre os juros a serem pagos no caso de reembolso de impostos resultantes do procedimento de arbitragem. Deverá ser decisiva a lei nacional.

#### 4. Pontos fortes e pontos fracos

O ponto forte da convenção é a introdução da arbitragem em matéria fiscal. Os pontos fracos assentam na larga dependência dos resultados da vontade das A. F. interessadas, e na faculdade de as A.F. elaborem a lista dos peritos, com o risco de estes não serem nem peritos nem independentes.

"Sociedade de Advogados Portuguesa do Ano" - IFLR Awards 2006 & Who's Who Legal Awards 2006  
 "Melhor Departamento Fiscal do Ano" - International Tax Review - Tax Awards 2006  
 Prémio Mind Leaders Awards™ - Human Resources Suppliers - 2007

A presente NewsLextter destina-se a ser distribuída entre Clientes e Colegas e a informação nela contida é prestada de forma geral e abstracta, não devendo servir de base para qualquer tomada de decisão sem assistência profissional qualificada e dirigida ao caso concreto. O conteúdo desta Newsletter não pode ser reproduzido, no seu todo ou em parte, sem a expressa autorização do editor. Caso deseje obter esclarecimentos adicionais sobre o assunto contacte Prof. Diogo Leite de Campos - e.mail: dlc@plmj.pt; tel: (351) 213 197 357; fax: (351) 213 197 450.

#### Lisboa

Avenida da Liberdade n.º 224  
 1250-148 Lisboa

Tel: (351) 21.319 73 00  
 Fax: (351) 21 319 74 00

email geral: plmj@plmj.com

#### Porto

Avenida da Boavista n.º 2121, 4.º- 407  
 4100-137 Porto

Tel: (351) 22 607 47 00  
 Fax: (351) 22 607 47 50

#### Faro

Rua Pinheiro Chagas, 16, 2.º Dto. (à Pç. da Liberdade)  
 8000 - 406 Faro

Tel: (351) 289 80 41 37  
 Fax: (351) 289 80 35 88

#### Coimbra

Rua João Machado nº 100  
 Edifício Coimbra, 5º Andar, Salas 505, 506 e 507  
 3000-226 Coimbra

Tel: (351) 239 85 19 50  
 Fax: (351) 239 82 53 66

Escritórios em Angola, Brasil e Macau (em parceria com Firmas locais)