

A TRANSPARÊNCIA FISCAL

Tomás Cantista Tavares

tomas.cantista@gmail.com

5/IV/2009

0. Introdução

- Plano da conferência
 - 1) O que é transparência fiscal. Porque existe.
 - 2) Tipos de transparência fiscal: 2 A) Interna e 2 B) Internacional
 - 3) Algumas questões materiais e processuais

Opções

- Explicar lei, mas mais a razão de ser da lei
- Explicar interligação entre IRC e IRS
- Análise problemática e de jurisprudência

1. O que é transparência fiscal

- IRS – Rendimento pessoas singulares: por categorias B
- IRC – Rendimento pessoas coletivas
 - Sociedades comerciais,
 - Sociedades civis sob forma comercial
 - Cooperativas,
 - Empresas públicas,
 - Demais pessoas coletivas direito público ou privado
 - Estabelecimento estável
 - Entidades sem personalidade jurídica (herança jacente, pessoas coletivas que sejam declaradas inválidas, associações e sociedades civis sem personalidade jurídica, sociedades comerciais antes do registo, sociedades irregulares...)

1. O que é transparência fiscal

Essas entidades, em IRC, são tributadas:

- **LUCRO:** as que exercem a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola
- **RENDIMENTO GLOBAL:** as que não exercem a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

1. O que é transparência fiscal

- RATIO – sujeitos de IRC
 - a) Duas ou mais pessoas – juntam-se em empreendimento (se for só uma IRS – empresário em nome individual)
 - b) Empreendimento com postura ativa (empresarial, lato sensu), seja em lucro ou em rendimento

1. O que é transparência fiscal

- Transparência fiscal: no limite do IRC (entre IRC e IRS) – art. 6.º do CIRC
- Duas ou mais pessoas – juntam-se em empreendimento (isso “puxa” a IRC)
- Mas empreendimento com postura PASSIVA (não LUCRO nem rendimentos)
 - a) Sociedades civis não constituídas sob a forma comercial
 - b) Sociedades de profissionais
 - c) Sociedades de simples administração de bens

1. O que é transparência fiscal

- Transparência fiscal (estatuição): desdobramento IRS e IRC
- Rendimento (matéria tributável) é apurado segundo IRC (art. 12.º do CIRC)
- Tributação (liquidação e pagamento imposto) diretamente na esfera dos sócios (IRS ou IRC), por IMPUTAÇÃO, independentemente de DISTRIBUIÇÃO

Categoria B do IRS (art. 20.º do CIRS)

Por imputação, sem aplicação regime simplificado ou da contabilidade (art. 28.º do CIRS)

1. O que é transparência fiscal

- Exemplo: Sociedade advogados, detidas por 2 sócios em partes iguais

1º MOMENTO: Em IRC

Tem proveitos (serviços a clientes) 500.000€

Tem custos de estrutura (rendas, salários, FSE...) de 100.000€

Apura MC através das regras do IRC (400.000€)

2º MOMENTO: em IRS

Rendimento é imputado a cada sócio (200.000€ cada um) que paga em IRS, categoria B (englobamento com taxa progressiva), mesmo que não haja distribuição aos sócios

2. Transparência fiscal interna

- Art. 6.º e 12.º do CIRC
- Limite entre IRC e IRS. Pureza conceptual
- Combater evasão fiscal com a criação de sociedades intermédias
- Elimina tema dupla tributação dos lucros distribuídos
- Igualdade face ao IRS: advogado em prática individual
- Entidades por regra repartem excedentes (as sociedades comerciais e outra em IRC podem reter [não distribuir] lucros)

2. Transparência fiscal interna

- Mas hoje desvantagens
 - a) Grandes organizações em transparência fiscal (advogados, ROC, auditores)...
 - b) Imputação leva pagamento imposto sem cash (distribuição financeira).
 - c) Desigualdade: algumas profissões liberais conseguem evitar transparência (médicos)
 - d) Complexidade lei fiscal, com dois momentos
 - e) Complexidade hipóteses legais

2. Transparência fiscal interna: algumas questões

- a) Sociedade irregular (duas ou mais pessoas encetam na prática empreendimento comum, sem qualquer estrutura jurídica) é tributada em IRC (e se distribuídos rendimentos às pessoas depois em IRS) e não pela transparência fiscal.

Várias pessoas prosseguem intuito lucrativo (comercial, agrícola), via entidade de facto (sem personalidade jurídica)

Ac. STA 0424/09.8BEALM, de 13/3/2019
(loteamento por sociedade irregular)

Ac. STA 0733/14, de 15/4/2015

2. Transparência fiscal interna: algumas questões

b) a tributação pela transparência fiscal não é um direito legal de opção.

Mas uma imposição:

- Preenchidos os pressupostos legais
- Ocorre a tributação por imputação (obrigatoriamente)

2. Transparência fiscal interna: algumas questões

- C) Legitimidade processual

A sociedade transparente tem legitimidade para contestar as correções de que seja alvo (ter ou não transparência fiscal e contestações valorimétricas)

Apesar das liquidações serem efetuadas nas pessoas singulares (sócios)

Ac. TCA Sul 03645/09, de 28/4/2016 e Ac. STA 0170/14, de 10/5/2017

3. Transparência fiscal internacional

- Mesmo racional: tributação de sócio (IRS ou IRC) por imputação dos lucros da sociedade (off-shore), que lhe sejam ou não distribuídos.
- Cláusula anti-abuso, por desconsideração fiscal da personalidade jurídica da sociedade sediada em País de baixa tributação
- Art. 66.º do CIRC

3. Transparência fiscal internacional

- exemplo:
- Pessoa singular tributada PT por 1M€, mesmo sem distribuição

	PESSOA SINGULAR RF PT	
	100% ↓	
	SOC. OFF SHORE	LUCROS 1M€

3. Transparência fiscal internacional

- Requisitos ao nível sociedade:
 - a) Submetida a regime fiscal claramente mais favorável (lista; isenta ou não sujeita tributação rendimentos; ou taxa inferior a 60% da taxa IRC de PT)
 - b) Seja detida, direta ou indiretamente por sócio PT, em 25% (ou 10% se sócios de PT totais pelo menos de 50%)
 - c) Algumas exclusões de atividades (bancária, seguradora, agrícola – se fora de PT):

3. Transparência fiscal internacional

- Sócios tributados (pelo % lucros face % capital)
 - a) Se for sociedade em IRC
 - b) Se for pessoa singular tributada – art. 20.º do CIRS
 - Categoria B: partes de capital afetas a entidade empresarial ou profissional
 - Categoria E, restantes casos

3. Transparência fiscal internacional

- Acórdão Cadbury Schweppes (TJUE C/196/04)
- Deslocaliza “banco” do grupo de Inglaterra (50% taxa) para Irlanda (5% taxa)
- Ex. 10M€ lucros: se Inglaterra paga 5M€; na Irlanda paga 0,5M€; e depois diretiva dividendos e zero para Inglaterra
- Inglaterra usa transparência fiscal internacional: detém 100% capital; filha na Irlanda com baixa tributação; imputação; proteção base tributável Inglaterra; evitar abuso!

3. Transparência fiscal internacional

- Decisão TJUE
 - Estados não quiseram harmonizar tributação
 - Liberdade de estabelecimento é princípio fulcral
 - Não princípio geral que deslocalização é para defraudar receita em Inglaterra
 - O problema só se não for deslocalização efetiva: se expedientes puramente artificiais; se apenas caixa do correio; sem estrutura adequada à atividade.
 - Portugal insere n.º 12 ao art. 66.º do CIRC

3. Transparência fiscal internacional

- Os RERT (Regimes excepcionais de Regularização Tributária) I, II, III
- Situação tipo: Pessoa singular (Res. Fiscal PT) tem ativos financeiros no exterior (que geram rendimentos) “dentro” de sociedade off-shore
- Sociedade não tributada no país local; se distribuição com sigilo e não declara PT
- Lei portuguesa – aplica transparência fiscal internacional (mas difícil detetar) + crime (fraude fiscal)

3. Transparência fiscal internacional

- Opção legislador com RERT (até 2010)
 - Amnistia penal
 - Paga 7,5% sobre património exterior (e todos impostos pagos)
 - Justificação de manifestações fortuna
- Intermediação Bancos e BP (para que AT não soubesse quem aderiu)
- Importância prática atual: a) contribuintes podem exhibir em contencioso; b) OE para 2019 (AT vai conhecer todos os RERTS via Banco Portugal)

3. Transparência fiscal internacional

- **Contribuinte exhibe em Processo:** a) entrega declaração regularização e documentos anexos [identificam ativos à data] e pagamento; b) entrega declaração (prova) de que é dono da sociedade off-shore.
- Se AT desconfia que não tudo – é da AT o ónus da prova. Caso contrário, tipo facto negativo.

3. Transparência fiscal internacional

- **Temas OE para 2019**

- a) AT até Páscoa (+-) vai conhecer todos os RERTS
- b) Vai confirmar se são RERTS totais
- c) Pode usar informação para inspecionar anos posteriores a 2010
- d) Não caducidade porque 12 anos (45/7 LGT).
- e) Validade provas: direito à não auto incriminação e RERT no pressuposto do sigilo