

Portuguese Tax Firm of the Year - 2007
International Tax Review European Awards

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

Newsletter
Fiscal

Português English

Índice

- I. Legislação
- II. Jurisprudência Nacional
- III. Jurisprudência Comunitária
- IV. Outras Informações

I. Legislação

Ministério das Finanças e da Administração Pública Decreto-Lei n.º 307-A/2007 de 31 de Agosto

O referido Decreto-Lei altera o Código dos Impostos Especiais de Consumo e o Regime Geral das Infracções Tributárias, nas matérias relativas à introdução no consumo de cigarros, à selagem e à simplificação das regras para a comunicação à administração aduaneira dos preços de venda ao público.

O diploma veio responder à necessidade demonstrada pela experiência colhida após a aplicação das regras especiais de introdução no consumo de produtos de tabaco manufacturado, objecto do artigo 86.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC), na redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 155/2005, de 8 de Setembro, de aperfeiçoar e limitar a um período temporal de quatro meses o condicionamento das introduções no consumo, e simultaneamente, de as circunscrever apenas aos cigarros. Paralelamente, estabelecem-se duas obrigações declarativas para os operadores económicos numa óptica de auto-responsabilização: a primeira no início do condicionamento, que relevará para efeitos de cálculo da sua

média mensal de introduções no consumo e, consequentemente, de determinação do seu próprio limite quantitativo; a segunda, após o termo do período de condicionamento, que dará conta das quantidades efectivamente introduzidas no consumo no período de condicionamento. É alterado igualmente o artigo 96.º, compatibilizando-o com o artigo 86.º-A e simplifica-se o procedimento de comunicação do preço de venda ao público prevendo-se a aceitação tácita do preço proposto decorrido o prazo de 10 dias subsequente aquela comunicação, caso não haja fundada razão para o recusar.

Prevê-se também no artigo 93.º um conjunto de normativos relativos ao sistema de selagem do tabaco, remetendo para portaria a regulamentação da nova estampilha especial para tabacos manufacturados, que constituirá um meio de controlo complementar das regras especiais de introdução no consumo ora adoptadas. Do mesmo passo revoga-se o actual n.º 2 do artigo 92.º de CIEC, uma vez que a indicação do preço de venda ao público deixará de funcionar na nova estampilha

especial, passando apenas a ter de ser aposto em local visível da embalagem.

Finalmente, clarifica-se a norma punitiva, em sede de Regime Geral das Infracções Tributárias, relativa à violação de regras especiais de introdução no consumo, em que a introdução ou comercialização de produtos com violação das regras de selagem, embalagem ou comercialização, quando não constitua crime é punível com coima.

Presidência do Conselho de Ministros

Decreto-Lei de 13 de Setembro de 2007, que introduz alterações ao Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares, que dá execução à autorização legislativa constante do artigo 50.º da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, e aperfeiçoa as obrigações acessórias de carácter declarativo conexas com o processo de pré-preenchimento das declarações periódicas de rendimentos

Este Decreto-Lei vem, em execução da autorização legislativa concedida ao Governo, rever o regime de exclusão de tributação dos ganhos provenientes da transmissão onerosa de imóveis destinados à habitação própria e permanente, no sentido de abranger, também, os casos em que haja reinvestimento do valor de realização em imóveis situados no território de outro Estado-membro da União Europeia ou do Espaço Económico Europeu.

O Decreto-Lei procede, ainda, a ajustamentos pontuais em matéria de declarações e dados a comunicar à Administração Fiscal pelas entidades patronais e outras entidades terceiras pagadoras de rendimentos, de modo a dar-se continuidade aos compromissos assumidos no âmbito do Programa de Simplificação Legislativa e Administrativa (Simplex), garantindo a extensão do processo de pré-preenchimento da declaração de rendimentos de IRS (modelo 3) e contribuindo decisivamente para uma maior simplificação do processo declarativo das pessoas singulares.

Ficam, deste modo, criadas as condições necessárias para que, já no próximo ano, os contribuintes encontrem, nos dados pré-preenchidos da sua declaração de IRS, informação detalhada sobre os valores retidos pela respectiva entidade patronal no que respeita a contribuições obrigatórias para a Segurança Social, bem como para regimes complementares de protecção social, subsistemas legais de saúde e quotizações sindicais.

II - Jurisprudência Nacional

Tribunal Constitucional

Acórdão n.º 442/2007 de 11 de Setembro de 2007, emitido no âmbito do processo n.º 815/2007 Não se pronuncia pela inconstitucionalidade da parte final da norma do n.º 10 do artigo 89.º-A da Lei Geral Tributária, na redacção dada pelo Decreto n.º 139/X da Assembleia da República Pronuncia-se pela inconstitucionalidade dos n.os 2 e 3 do artigo 69.º e dos n.os 2 e 3 do artigo 110.º, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, na redacção dada pelo artigo 3.º do Decreto n.º 139/X, de 5 de Julho de 2007, da Assembleia da República

O Presidente da República requereu a apreciação da conformidade com os artigos 2.º, 13.º, 18.º, 20.º, 26.º, n.º 1, 52.º, 266.º e 268.º da Constituição da República Portuguesa, das normas constantes dos artigos 2.º e 3.º do Decreto n.º 139/X, da Assembleia da República de 5 de Julho de 2007 que «*Altera a lei geral tributária (LGT), o Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) e o Regime Geral das Infracções Tributárias (RGIT)*».

O artigo 2.º do referido Decreto pretende adicionar um número 10 ao artigo 89.º-A da LGT, que respeita à avaliação da matéria colectável com recurso a avaliação indirecta quando falte a declaração de rendimentos e o contribuinte evidencie manifestações de fortuna constantes da tabela previstas no n.º 4 do artigo 89.º-A, ou quando o rendimento líquido declarado mostre uma desproporção superior a 50% para menos, em relação aos rendimentos da referida tabela. O número 10 que se pretende aditar ao preceito estatui que «A decisão de avaliação da matéria colectável com recurso ao método indirecto constante deste artigo, - 89.º-A - após tornar-se definitiva, deve ser comunicada pelo director de finanças ao Ministério Público e, tratando-se de funcionário ou titular de cargo sob tutela de entidade pública, também à tutela para efeitos de averiguações no âmbito da respectiva competência.»

A conformidade à Constituição é questionada, em face do artigo 13.º da Lei Fundamental, uma vez que estabelece para os funcionários ou titulares de cargos sob tutela de entidade pública, na sua mera qualidade de contribuintes, um regime distinto do aplicável aos demais cidadãos, sem que pareça existir fundamento material bastante para tal diferenciação.

A administração tributária ao detectar indícios de uma infracção fiscal, resultante de o contribuinte evidenciar manifestações de fortuna, sem que tenha apresentado declarações de rendimentos, ou, tendo-o feito, sem que dela constem rendimentos tributáveis proporcionais aos meios de fortuna apresentados, dá ao contribuinte a possibilidade de justificar essa situação. Não conseguindo este fazer prova da regularidade da sua conduta fiscal, a decisão da Administração Tributária é comunicada ao Ministério Público para averiguação. Sendo o contribuinte funcionário ou titular de cargo sob tutela de entidade pública, pode legitimamente questionar-se sobre se os bens resultam, ou não do exercício abusivo, em proveito pessoal, das funções desempenhadas, ou se ele terá ou não exercitado outras actividades não permitidas. Por esse facto, a situação é presente à tutela para que esta possa averiguar se houve ou não por parte do funcionário infracção aos seus deveres funcionais. O Tribunal Constitucional conclui que não se vislumbra, na exigência de comunicação suplementar, para esse efeito, qualquer discriminação dos sujeitos por ela abrangidos, atentatória do princípio da igualdade na sua dimensão de proibição de arbítrio e de diferenciações injustificadas. O fim prosseguido com esta medida é constitucionalmente relevante. Para além do objectivo genérico de combate à corrupção, está em causa a salvaguarda do atendimento exclusivo do interesse e da utilidade público por parte da Administração Pública. O Tribunal Constitucional considera que existe fundamento material bastante para a exigência de comunicação, pelo director das finanças, da decisão de avaliação da matéria colectável com recurso ao método indirecto também à tutela de um funcionário ou titular de cargo sob tutela de entidade pública, para efeitos de averiguações no âmbito da sua competência. Não há, portanto, qualquer violação do princípio da igualdade.

O artigo 3.º do Decreto n.º 139/X altera os artigos 69.º e 110.º do CPPT no sentido de permitir o levantamento do sigilo bancário em caso, respectivamente, de reclamação graciosa ou de impugnação judicial pelos contribuintes, desde que fundamentadamente tal se justifique. Assim, tanto na situação de reclamação graciosa como na de impugnação judicial de actos tributários, prevê-se a possibilidade de a administração fiscal aceder directamente, isto é, sem o consentimento prévio do interessado e sem necessidade de autorização judicial, a informação coberta pelo sigilo bancário, desde que esse acesso se mostre justificado para comprovar os factos alegados pelo reclamante/impugnante e desde que a informação bancária

esteja relacionada com a situação tributária objecto da reclamação/impugnação. Actualmente, o sigilo bancário pode ser derogado nos casos previstos no artigo 63.º-B da LGT. As novas normas apresentam diferenças assinaláveis relativamente ao regime daquele artigo: a primeira prende-se com o facto de a derrogação ser desencadeada por uma iniciativa do contribuinte, em defesa dos seus direitos; em segundo lugar não se prevê audiência prévia do contribuinte, nem se prevê que a informação bancária seja solicitada, em primeiro lugar ao seu titular. Por outro lado, não se prevê especificamente a possibilidade de recurso judicial da decisão de aceder à informação bancária tomada no âmbito do artigo 69.º ou do artigo 110.º do CPPT. Finalmente, é de assinalar, também, a diferença entre os órgãos competentes para decidir a necessidade de acesso à informação bancária.

O bem protegido pelo sigilo bancário cabe no âmbito de protecção do direito à reserva da vida privada consagrado no artigo 26.º da CRP, já que numa época em que se vulgarizou e massificou a realização de transacções através dos movimentos em conta, designadamente pela utilização de cartões de crédito e de débito, é possível propiciar um retrato fiel e acabado da forma de condução de vida, na esfera privada do respectivo titular. No entanto, são admitidas restrições ao segredo bancário impostas pela necessidade de salvaguardar outros direitos ou interesses constitucionalmente protegidos. Ora, na situação em apreço surge logo a questão de saber se o pressuposto de derrogação do sigilo bancário - a iniciativa do contribuinte em apresentar reclamação graciosa ou impugnação judicial - só por si e independentemente dos demais contornos do regime legal, fere ou não de morte a conformidade constitucional das disposições constantes do artigo 3.º do Decreto 139/X. Pode dizer-se que resulta da própria lei a criação de um contra-motivo ao exercício de direitos básicos do administrado, o direito à defesa e à tutela jurisdiccional efectiva consagrados no artigo 20.º e 268.º n.º 4 da CRP, pelo que obriga o contribuinte a colocar-se numa posição dilemática - direito de defesa versus violação da sua privacidade - o que em abstracto faz propender para um juízo de desvalor constitucional. Por outro lado, e como já se referiu *supra*, o novo regime proposto é impreciso quanto às garantias de defesa que oferece, não prevenendo designadamente, qualquer exercício de contraditório prévio do contribuinte. Assim, o direito à reclamação e à tutela jurisdiccional efectiva são postos em causa por estas medidas, mostrando-se, deste modo, violados os artigos 2.º e os seus corolários: artigo 20.º, n.ºs 1 e 4 e 268.º, n.º 4 da CRP.

Face ao exposto, mesmo que a valoração da Administração Tributária se concentre no objectivo último de assegurar, o funcionamento adequado da máquina administrativa e do aparelho judiciário fiscais, como condição da realização da justiça, sempre se dirá que no regime em apreço, esse objectivo é levado a cabo por meios que vão para além do estritamente necessário. Existirão, por ventura, meios alternativos menos gravosos que não acarretem o sacrifício de bens na esfera pessoal, nem o abandono de garantias judiciárias nucleares para a efectividade do direito à justiça. Por isso, as medidas propostas não se limitam ao «necessário para salvaguardar outros direitos e interesses constitucionalmente protegidos» - n.º 2 do artigo 18.º da CRP - tendo um carácter desproporcionado.

Pode-se concluir que a solução *sub judice* tal como vem regulada não garante um procedimento e processo justos no que diz respeito às condições de derrogação de sigilo bancário. Mas aquele vício, repercute-se agravadamente no processo em que se reclama ou impugna, fundamentalmente na medida em que coloca o cidadão-contribuinte perante um dilema constitucionalmente inaceitável: ou corre o risco forte de perder a reserva sobre a sua privacidade, ou perde um instrumento importante de defesa dos seus direitos e interesses. O que não pode deixar de se considerar constitucionalmente inadmissível.

Supremo Tribunal Administrativo

Acórdão de 1 de Agosto de 2007, emitido no âmbito do processo n.º 0582/07

Execução fiscal - Suspensão da execução - Prestação de garantia - Inconstitucionalidade

Neste processo, o STA foi chamado a julgar o recurso da decisão que julgou improcedente a reclamação deduzida contra o Chefe dos Serviços de Finanças de Lisboa-10, que fixou o valor da garantia exigida em sede de processo de execução fiscal. São duas as questões suscitadas no recurso: a ilegalidade do despacho reclamado, uma vez que excede o valor que decorre directamente do artigo 169.º, n.º 1, do CPP, pelo que alegadamente o tribunal incorreu em erro de direito ao manter o despacho e a inconstitucionalidade daquele preceito legal por violação dos princípios da propriedade privada, proporcionalidade, autonomia privada e o direito de resistência fiscal, enquanto limite ao privilégio de execução prévia dos actos tributários decorrentes dos artigos 2.º, 18.º, 61.º, 62.º, 103.º, n.º 2, e 266.º da CRP.

Do artigo 169.º do CPPT resulta uma remissão para o artigo 199.º, concluindo o STA que essa remissão só pode ser para o regime integral constante daquele artigo. Assim sendo, não procede a observação da recorrente de que a remissão feita para o artigo 199.º diz apenas respeito às modalidades de prestação de garantia aí previstas - v.g. garantia bancária, caução, etc. -, já que a remissão é feita para o regime integral incluindo os termos em que a garantia deve ser prestada, designadamente o acréscimo de 25% sobre o montante da dívida - parte final do n.º 5 do artigo 199.º - acréscimo este que tem em vista assegurar o pagamento de juros que se vão vencendo durante a pendência do processo. Neste contexto o STA decidiu da improcedência do recurso confirmando o despacho do Chefe do Serviço das Finanças de Lisboa-10 e a decisão do TAF de Lisboa, pelo considerou não haver qualquer excesso na fixação do montante da garantia.

Quanto à segunda das referidas questões, o STA tem vindo a pronunciar-se, em diversos arestos, pela constitucionalidade da prestação da garantia. Ora, precisamente em homenagem ao princípio da proporcionalidade consagrado no artigo 18.º, n.º 2, da CRP, em vez da exigência do pagamento imediato da dívida apurada concretamente por uma administração executiva, dotada constitucionalmente de poderes constitutivos e de auto tutela dos seus actos, como decorreria de tal sistema de administração constitucionalmente adoptado, o legislador ordinário procurou restringir ao necessário a possível ofensa ao direito de propriedade, também constitucionalmente reconhecido. Ao contrário do argumentado, o que o artigo 103.º, n.º 3, garante é tão só que o contribuinte possa resistir juridicamente ao pagamento do imposto que não tenha sido criado nos termos da Constituição ou cuja liquidação e cobrança não se faça nos termos da lei. Mas daí não resulta que tenha o direito de não garantir a dívida cuja legalidade discute. Posto isto, o STA decidiu negar provimento ao recurso e manter a sentença recorrida.

Tribunal Central Administrativo Sul ("TCA")

Acórdão de 11 de Setembro de 2007, emitido no âmbito do processo n.º 01861/07

Contribuição Autárquica - Isenção - Cessação de Isenção

No âmbito deste processo, o TCA decidiu sobre um recurso de decisão do TAF de Lisboa que julgou improcedente a impugnação deduzida

contra a liquidação de Contribuição Autárquica do ano de 1998 relativamente a um edifício e logradouro de um prédio situado em Santos-o-Velho. A Recorrente foi até Dezembro de 1998 um instituto público isento do pagamento de Contribuição Autárquica nos termos do artigo 9.º do Código da Contribuição Autárquica e dos artigos 1.º e 51.º alínea b) do Decreto-Lei n.º 309/87 de 7 de Agosto que aprovou os seus estatutos. O artigo 10.º, n.º 1 alínea b) do Código da Contribuição Autárquica estabelece que a contribuição é devida a partir do ano seguinte ao do termo da situação de isenção.

A Recorrente entende que a sentença do TAF de Lisboa sofre de erro de direito porque não teve em atenção o disposto no artigo 10.º, n.º 1, alínea b) do CCA.

O TCA veio a dar razão à Recorrente concluindo que esta estava isenta de Contribuição Autárquica até à data em vigor do Decreto-Lei n.º 336/98 de 3 de Novembro, ou seja até 2 de Dezembro de 1998. Ora, de acordo com o citado artigo 10.º, n.º 1, alínea b) do CCA então em vigor, em caso de isenção anterior de imposto, o mesmo seria devido a partir do ano seguinte ao termo da situação de isenção. Deste modo não era devida a mesma contribuição em relação ao ano de 1998. O TCA deu assim provimento ao recurso e revogou a decisão recorrida, com a consequente anulação da liquidação impugnada.

Tribunal Central Administrativo Sul Acórdão de 18 de setembro de 2007 IRS - Impugnação - Prazo

No presente processo o TCA decidiu sobre um recurso interposto de decisão que indeferiu liminarmente uma impugnação judicial, por a julgar intempestiva, considerando que, em termos de contagem do respectivo prazo de interposição, os impugnantes tinham o prazo de 90 dias para deduzir a presente impugnação judicial, computados do termo final do prazo de cobrança voluntária da liquidação objecto do processo, o qual ocorreu em 7/6/2006 (art. 102º, nº 1, al. a), do CPPT). Ora, este referido prazo de 90 dias para deduzir a presente impugnação, computado desde 8/6/2006, nos termos do art. 279º, do CCivil, teve, no caso, o seu termo final no dia 5/9/2006 (uma terça-feira). E tendo a p. i. de impugnação dado entrada no Tribunal no dia 7/9/2006 (cfr. nº 2 da matéria de facto provada), o Tribunal a *quo* considerou a impugnação extemporânea.

O despacho liminar de indeferimento baseou-se na caducidade do direito à impugnação, e esta assentou

na ponderação das datas da apresentação da respectiva petição e na do termo do prazo para pagamento voluntário do imposto liquidado, sendo que esta última data é, nos termos da decisão recorrida, 7 de Junho de 2006, enquanto que os recorrentes divergem, situando-a em 9 seguinte. Com efeito, embora dos autos não resulte qual foi a data do registo postal da referida nota de cobrança, e, por consequência, a data em que recaiu o 3º dia posterior ao do registo, o que é verdade é que esta última data só relevaria para efeitos de presunção de recebimento da carta, presunção que, todavia, os impugnantes acabaram por ilidir, visto que comprovaram o recebimento efectivo na data de 10/5/2006. E como assim, só a partir desta data se poderá contar o prazo de 30 dias fixado pela AT para o pagamento do imposto, ou seja, só em 9/6/2006 terminou o dito prazo de 30 dias para pagamento voluntário e só em 10/6/2006 começou a contar o prazo de 90 dias para deduzir impugnação, com termo em 7/9/2006, ou seja, precisamente na data em que deu entrada a Petição Inicial da impugnação. O TCA veio, portanto dar razão aos Recorrentes.

III - Jurisprudência Comunitária

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ("TJCE")

Processo C-366/05: Acórdão do Tribunal de Justiça de 21 de Junho de 2007 (pedido de decisão prejudicial do Supremo Tribunal Administrativo - Portugal) - Optimus-Telecomunicações, SA/Fazenda Pública (Impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais - Directiva 69/335/CEE, na redacção dada pela Directiva 85/303/CEE - Artigo 7.º, n.º 1 - Imposto sobre as entradas de capital - Isenção - Condições - Situação em 1 de Julho de 1984)

No caso de um Estado, como a República Portuguesa, que aderiu às Comunidades Europeias com efeitos a 1 de Janeiro de 1986, na falta de disposições derogatórias no acto de adesão deste Estado ou noutra acto comunitário, o artigo 7.º, n.º 1, da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, na redacção dada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985, deve ser interpretado no sentido de que a isenção obrigatória prevista nesta disposição vale para todas as operações abrangidas pelo âmbito de aplicação desta directiva que, em 1 de Julho de 1984, estivessem isentas do imposto

sobre as entradas de capital no Estado em causa ou que neste estivessem sujeitas a esse imposto a uma taxa reduzida, igual ou inferior a 0,50 %.

No caso de um Estado, como a República Portuguesa, que aderiu às Comunidades Europeias com efeitos a 1 de Janeiro de 1986, os artigos 7.º, n.º 1, e 10.º da Directiva 69/335, na redacção dada pela Directiva 85/303, proíbem a introdução, depois de 1 de Janeiro de 1986, de um imposto de selo sobre uma operação de aumento do capital social abrangida pelo âmbito de aplicação desta directiva que, em 1 de Julho de 1984, estivesse isenta do referido imposto ao abrigo do direito nacional.

Processo C-466/03: Acórdão do Tribunal de Justiça de 28 de Junho de 2007 [pedido de decisão prejudicial do Landgericht Baden-Baden (Alemanha)] - Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH/Land Baden-Württemberg (Directiva 69/335/CEE - Impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais - Legislação nacional que prevê a cobrança de emolumentos notariais pela autenticação das transferências das partes sociais nas sociedades de responsabilidade limitada - Decisão de tributação - Qualificação como «imposição semelhante ao imposto sobre as entradas de capital» - Formalidade prévia - Impostos sobre a transmissão de valores mobiliários - Direitos com carácter remuneratório)

O artigo 10.º, alínea c), da Directiva 69/335/CEE do Conselho, de 17 de Julho de 1969, relativa aos impostos indirectos que incidem sobre as reuniões de capitais, conforme alterada pela Directiva 85/303/CEE do Conselho, de 10 de Junho de 1985, opõe-se à cobrança de emolumentos notariais pela autenticação de uma transferência de partes sociais para uma sociedade, efectuada como entrada no âmbito de um aumento do capital social de uma sociedade de capitais, num sistema que se caracteriza pelo facto de os notários serem funcionários e de os emolumentos reverterem, pelo menos em parte, para o Estado a fim de este suportar despesas públicas.

Processo C-321/05: Acórdão do Tribunal de Justiça de 5 de Julho de 2007 (pedido de decisão prejudicial do Østre Landsret - Dinamarca) - Hans Markus Kofoed/Skatteministeriet (Directiva 90/434/CEE - Regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de activos e permutas de acções - Decisão nacional que sujeita a imposto uma permuta de participações sociais - Permuta de participações sociais -

Distribuição de dividendos pouco tempo depois - Abuso de direito)

Em circunstâncias como as do processo principal, um dividendo como o que foi pago não deve ser incluído no cálculo da «quantia em dinheiro» prevista no artigo 2.º, alínea d), da Directiva 90/434/CEE do Conselho, de 23 de Julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de activos e permutas de acções entre sociedades de Estados-Membros diferentes, e, por conseguinte, uma permuta de participações sociais como a que está em causa constitui uma «permuta de acções», na acepção do artigo 2.º, alínea d), dessa directiva.

Por isso, o artigo 8.º, n.º 1, da Directiva 90/434 obsta, em princípio, à tributação dessa permuta de participações sociais, a não ser que as regras do direito interno sobre o abuso de direito, a fraude ou a evasão fiscais possam ser objecto de interpretação conforme com o artigo 11.º, n.º 1, alínea a), da referida directiva e, desse modo, justificar a sua tributação.

Processo C-73/06: Acórdão do Tribunal de Justiça de 28 de Junho de 2007 (pedido de decisão prejudicial apresentado pelo Finanzgericht Köln - Alemanha) - Planzer Luxembourg Sàrl/Bundeszentralamt für Steuern (Sexta Directiva IVA - Artigo 17.º, n.os 3 e 4 - Reembolso do IVA - Oitava Directiva IVA - Reembolso do IVA aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país - Artigos 3.º, alínea b), e 9.º, segundo parágrafo - Anexo B - Certificado da qualidade de sujeito passivo - Alcance jurídico - Décima Terceira Directiva IVA - Reembolso do IVA aos sujeitos passivos não estabelecidos no território da Comunidade - Artigo 1.º, ponto 1 - Conceito de "sede da actividade económica")

Os artigos 3.º, alínea b), e 9.º, segundo parágrafo, da Oitava Directiva 79/1072/CEE do Conselho, de 6 de Dezembro de 1979, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Regras sobre o reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território do país - devem ser interpretados no sentido de que o certificado em conformidade com o modelo que figura no anexo B desta directiva permite, em princípio, presumir não apenas que o interessado é sujeito passivo do IVA no Estado-Membro ao qual pertence a administração fiscal que lho emitiu, mas ainda que está estabelecido neste Estado-Membro.

Porém, estas disposições não implicam que esteja vedado à administração fiscal do Estado-Membro de reembolso que tenha dúvidas quanto à realidade económica do estabelecimento cujo endereço é mencionado nesse certificado assegurar-se desta realidade, socorrendo-se das medidas administrativas previstas para esse efeito pela regulamentação comunitária em matéria do imposto sobre o valor acrescentado.

O artigo 1.º, n.º 1, da Décima Terceira Directiva 86/560/CEE do Conselho de 17 de Novembro de 1986, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios - Modalidades de reembolso do imposto sobre o valor acrescentado aos sujeitos passivos não estabelecidos no território da Comunidade - deve ser interpretado no sentido de que a sede da actividade económica de uma sociedade é o local onde são tomadas as decisões essenciais de direcção geral desta sociedade e onde são exercidas as funções da sua administração central.

Processos apensos C-145/06 e C-146/06: Acórdão do Tribunal de Justiça de 5 de Julho de 2007 (pedidos de decisão prejudicial da Commissione tributaria di secondo grado di Trento - Itália) - Frenndt Italiana Srl/Agenzia Dogane Ufficio Dogane di Trento (Directiva 2003/96/CE - Quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade - Âmbito de aplicação da directiva - Óleos minerais - Óleos lubrificantes destinados a ser utilizados para fins diferentes da utilização como combustível de aquecimento ou como carburante - Exclusão - Revogação da Directiva 92/81/CEE - Regime nacional de tributação)

A Directiva 2003/96/CE do Conselho, de 27 de Outubro de 2003, que reestrutura o quadro comunitário de tributação dos produtos energéticos e da electricidade, conforme alterada pela Directiva 2004/75/CE do Conselho, de 29 de Abril de 2004, deve ser interpretada no sentido de que não se opõe a uma legislação nacional, como a em causa nos processos principais, que prevê a cobrança de um imposto sobre o consumo de óleos lubrificantes quando estes forem destinados, postos à venda ou utilizados para fins diferentes da utilização como combustível de aquecimento ou como carburante.

IV. Outras Informações

Alteração do Estatuto dos Benefícios Fiscais e do Código de Imposto sobre o Valor Acrescentado ("CIVA")

O Governo apresentou, no dia 14 de Setembro

de 2007, à Assembleia da República a Proposta de Lei 158/X/2 que autoriza o Governo, por um lado, a alterar o Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo DL n.º 215/89, de 1 de Julho, de modo a criar um regime fiscal especial aplicável às entidades licenciadas para operar na Zona Franca da Madeira a partir de 1 de Janeiro de 2007 e proceder à alteração do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), aprovado pelo DL n.º 394-B/84, de 26 de Dezembro bem como o Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias (RITI), aprovado pelo D.L n.º 290//92 de 28 de Dezembro para o alinhamento do ordenamento jurídico nacional em matéria de IVA com determinados actos jurídicos comunitários que regem este imposto.

Direcção de Serviços do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, do Imposto do Selo, dos Impostos Rodoviários e das Contribuições Especiais (D S I M T) Ofício-Circulado n.º 40091 de 17-09-2007

Imposto do Selo - Verba 10 da TGIS - Escritura de mútuo com constituição de hipoteca - Hipoteca genérica - Valor da hipoteca para efeitos de tributação.

Tendo-se suscitado dúvidas relativamente à tributação incidente sobre hipotecas constituídas simultaneamente com escrituras de mútuo, mas em que aquela visa garantir também outras responsabilidades já assumidas ou a assumir pelo mutuado, por despacho do Senhor Subdirector-Geral, substituto legal do Senhor Director-Geral dos Impostos, datado de 10.11.2006, foi sancionado o seguinte entendimento:

A verba 10 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) estabelece que são tributáveis em sede deste imposto as garantias das obrigações, qualquer que seja a sua natureza ou forma, designadamente o aval, a caução, a garantia bancária autónoma, a fiança, a hipoteca, o penhor e o seguro-caução, salvo quando materialmente acessórias de contratos especialmente tributados na Tabela e sejam constituídas simultaneamente com a obrigação garantida, ainda que em instrumento ou título diferente. A hipoteca está, então, excluída da tributação da verba 10 se (i) for materialmente acessória de contrato

especialmente tributado na Tabela e (ii) for constituída simultaneamente com a obrigação garantida, ainda que em instrumento ou título diferente. A hipoteca tem natureza acessória quando existe um direito de crédito associado à sua sorte: a noção de acessoriedade exprime então a conexão temporal entre a garantia e o crédito garantido. Assim, quando exista acessoriedade e caso o crédito se extinga ou reduza, a garantia termina ou diminui. Não existe acessoriedade quando a hipoteca vise garantir não só as responsabilidades emergentes de um contrato de empréstimo, mas também as responsabilidades já assumidas ou que venham a ser assumidas pelo mutuado junto da instituição de crédito e emergentes de quaisquer outras operações bancárias.

A constituição simultânea opera quando forem comuns as datas do contrato principal e do contrato de prestação de garantia. Inexistindo acessoriedade ou simultaneidade da garantia em relação ao crédito estamos perante dois contratos distintos - o contrato de garantia e o contrato de crédito e, como tal tributáveis autonomamente em sede de Imposto do Selo.

Para efeitos de liquidação de Imposto do Selo, quando a hipoteca não é acessória do mútuo concedido considera-se como valor da garantia o montante máximo de capital e acessórios garantido pela hipoteca, pelo que é sobre esse valor que incidem as taxas previstas na verba 10.

Portaria n.º 1213/2007, D.R. n.º 182, Série I de 2007-09-20

Ministério das Finanças e da Administração Pública

Procede à actualização da declaração modelo 1 de IMI, bem como do seu anexo II, aprovada pela Portaria n.º 1282/2003, de 13 de Novembro (aprova a declaração modelo 1 para a inscrição de prédios urbanos na matriz).

Despacho n.º 20561/2007, D.R. n.º 173, Série II de 2007-09-07

Ministério das Finanças e da Administração Pública - Gabinete do Ministro

Aprova os modelos declarativos DAV, DCV e ISV.

Espanha: Agência tributária desenvolve diferentes controlos para evitar que Baleares sejam um "paraíso fiscal"

Dos mais de 160.000 habitantes estrangeiros das

Baleares, a Administração Tributária calcula que 60.000 podem estar obrigados à declaração de rendimentos.

A Agência Tributária pretende evitar que as Baleares se tornem num paraíso fiscal relativamente aos incumprimentos registados por parte dos residentes de outras nacionalidades

Dos mais de 160.000 habitantes estrangeiros das Baleares, a Administração Tributária calcula que 60.000 podem estar obrigados à declaração de rendimentos.

Nestes termos, avançou-se este ano com um plano de consciencialização, com o objectivo de estimular os residentes estrangeiros a cumprirem as suas obrigações fiscais. Uma vez terminado o prazo de apresentação das declarações, iniciaram-se os planos de detecção dos que permanecem com a sua situação fiscal irregular. Um dos aspectos objecto de controlo prende-se com a situação dos cidadãos de outra nacionalidade que apenas declaram os rendimentos que obtêm em Espanha, omitindo os derivados do seu país de origem. Nestes casos estão tanto trabalhadores no activo como já aposentados.

Mas o controlo não se resumirá a estes vectores. Desde há alguns anos que têm sido levadas a cabo campanhas de inspecções sobre as zonas turísticas, com especial incidência nas Baleares. Desde então, a Agência Tributária detectou a existência de um elevado número de imóveis, propriedade de cidadãos estrangeiros, que eram arrendados de forma irregular. Na verdade, muitos são os proprietários que não procedem à declaração dos rendimentos obtidos com o arrendamento do imóvel. Refira-se que, no ano de 1999, o Governo do Pacto de Progresso e a Agência Tributária firmaram um acordo no sentido da intensificação dos controlos sobre as transacções imobiliárias protagonizadas por cidadãos de outras nacionalidades.

Note-se que o arquipélago é a comunidade autónoma com a mais elevada percentagem de população estrangeira de toda a Espanha, precisamente 18,4%.

Comissão Europeia lança consulta pública sobre o impacto nas empresas que exerçam a opção por um mecanismo de reverse charge no IVA

A Comissão Europeia lançou uma consulta pública relativa ao impacto sobre as empresas

que exerçam a opção por um mecanismo de reverse charge no IVA. Esta consulta destina-se a todas as partes potencialmente atingidas pela possível introdução opcional um mecanismo de reverse charge no IVA, tendo como objectivo debater, recolher informação relevante e auxiliar a Comissão Europeia a desenvolver o seu trabalho sobre esta questão. Na base de uma possível adopção deste mecanismo está a política de combate à fraude no IVA, em particular a fraude carrossel. A possível generalização deste mecanismo pretende ainda combater a economia paralela, falsas deduções, não declaração de bens transmitidos, que também contribuem para a perda de receitas no IVA. Recorde-se que, regra geral, em sede de IVA, as prestações de serviços são tributadas no país onde o prestador tem a sede ou um estabelecimento estável a partir do qual os serviços sejam prestados ou, na sua falta, o seu domicílio. O reverse charge estabelece a tributação em território nacional, ainda que o prestador não tenha aqui a sua sede, estabelecimento estável ou domicílio a partir do qual o serviço seja prestado, da "cessão ou concessão de direitos de autor, de brevets, licenças, marcas de fabrico e de comércio e outros direitos análogos", desde que o adquirente seja um sujeito passivo de IVA, dos referidos na alínea a) do n.º 1 do art. 2.º, cuja sede, estabelecimento estável ou domicílio se situe em território nacional. Em termos práticos, a empresa adquirente assume a qualidade de sujeito passivo, sendo, em consequência, da sua responsabilidade a liquidação e entrega do imposto devido pela aquisição dos referidos serviços, devendo o imposto ser liquidado pelo sujeito passivo nacional, cliente do prestador estrangeiro, nos termos da factura emitida pelo prestador relativamente aos serviços prestados.

A consulta decorre até ao dia 16 de Outubro de 2007.

Contribuintes vão poder calcular pensões futuras através da Internet

O Primeiro-Ministro anunciou que, a partir do final de 2007, vai ser possível aos contribuintes calcular, via Internet, as pensões a que terão direito no futuro com base no histórico das respectivas contribuições e numa estimativa das suas remunerações futuras.

Este anúncio foi feito no final de uma visita à sede do Instituto de Informática e Estatística da Segurança Social, onde foi apresentada, pelo Primeiro-Ministro e pelo Ministro do Trabalho e da Solidariedade Social a nova funcionalidade da Segurança Social Directa e que consiste na possibilidade dos contribuintes consultar on-line o histórico anual das remunerações desde 1980 e calcular as pensões de reforma.

Esta funcionalidade permite ter os dados correctos dos descontos feitos ao longo da vida profissional, auxiliando os contribuintes a decidir se prolongam ou não a sua carreira contributiva. Para aceder a ter estes dados basta aceder ao site da Segurança Social - www.seg-social.pt - e registar-se com os dados do beneficiário. Será depois remetida pelo correio uma palavra-chave que deverá utilizar na área "Serviços Disponíveis - Carreira Contributiva"

De acordo com José Sócrates, "com o novo passo que vamos dar, não será apenas possível estimar o valor da pensão futura a partir do histórico de contribuições, como também a partir de uma simulação das remunerações futuras". O Primeiro-Ministro disse ainda acreditar que através do "Simplex" será possível proporcionar informação aos utentes (alertas sobre deferimento das prestações substitutivas de rendimento - desemprego, doença e maternidade), bem como, permitir o pedido de alteração da composição do agregado familiar.

Outras possibilidades a introduzir serão a alteração dos membros dos órgãos estatutários das empresas, requerimento on-line do abono de família, requerimento on-line de subsídios para assistência e descendentes e o pagamento de contribuições à Segurança Social (alargamento das situações e formas de pagamento através de débito em conta).

Segundo dados divulgados pelo Ministro do Trabalho e da Segurança Social o site da Segurança Social Directa regista actualmente 1.130.164 acessos de empresas e 1.201.609 acessos de cidadãos entre o dia em que o site foi lançado (28 de Novembro de 2005) e o dia 18 de Setembro deste ano.

Neste site é também possível a consulta das remunerações registadas ao longo da carreira contributiva, a consulta do estado do processo de prestações, como a maternidade ou paternidade, doença e prestações familiares, e a consulta do estado e requerimento do subsídio de desemprego.

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

A presente Newsletter foi elaborada pela Gonçalves Pereira, Castelo Branco & Associados com fins exclusivamente informativos, não devendo ser entendida como forma de publicidade.

A informação disponibilizada bem como as opiniões aqui expressas são de carácter geral e não substituem, em caso algum, o aconselhamento jurídico para a resolução de casos concretos, não assumindo a Gonçalves Pereira, Castelo Branco & Associados qualquer responsabilidade por danos que possam decorrer da utilização da referida informação. O acesso ao conteúdo desta newsletter não implica a constituição de qualquer tipo de vínculo ou relação entre advogado e cliente ou a constituição de qualquer tipo de relação jurídica. A presente newsletter é gratuita e a sua distribuição é de carácter reservado, encontrando-se vedada a sua reprodução ou circulação não expressamente autorizadas.

Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social lança 3.ª acção nacional de penhoras de saldos bancários de 2007

O Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social lançou em Agosto a 3.ª acção nacional de penhoras de saldos bancários de 2007, estando em causa estão cerca de 13 mil devedores à Segurança Social e 37 mil ordens de penhora.

Contactos

LISBOA

Praça Marquês de Pombal, 1-8º • 1250-160 Lisboa
Tel. (351) 21 355 3800 • Fax (351) 21 353 2362
lisboa@gpcb.pt • www.gpcb.pt

PORTO

Avenida da Boavista, 3265-3.3 • 4100-137 Porto
Tel. (351) 22 616 6920 • Fax (351) 22 616 6949
porto@gpcb.pt • www.gpcb.pt

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO & ASSOCIADOS, RL Sociedade de Advogados de Responsabilidade Limitada

Portuguese Tax Firm of the Year - 2007
International Tax Review European Awards

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

Newsletter
Tax

Português English

Contents

- I. Legislation
- II. National Case-Law
- III. Community Case-Law
- IV. Other Informations

I. Legislation

Ministry of Finances and Public Administration Decree-Law no. 307-A/2007 of 31 August

This Decree-Law amends the *Código dos Impostos Especiais de Consumo* (excise tax act) and the *Regime Geral das Infracções Tributárias* (general legal framework of tax offences), as regards the release for consumption of cigarettes, labelling and the simplification of the rules governing notification of retail prices to the custom services. The purpose of this Decree-Law is to meet the need, verified by experience and arising from the application of the special provisions for the release for consumption of manufactured tobacco products, set out in Article 86 of the *Código dos Impostos Especiais de Consumo (CIEC)* (excise tax act), as amended by Decree-Law no. 155/2005 of 8 September, to improve and limit to a 4-month period constraints to releases for consumption and, at the same time, to restrict those constraints to cigarettes only. At the same time, the Decree-Law lays down two obligations for traders from the perspective of self-responsibility: the first at the beginning of the constraint, which shall be taken into account for the purposes of the calculation of such trader's monthly average release for consumption and,

consequently, the determination of its own quantity limit; the second, at the end of the constraint period, indicating quantities actually released for consumption during this period. Article 96 is also amended to make it compatible with Article 86-A; furthermore, the procedure of notification of the retail price is made simpler by providing that the price proposed shall be deemed to have been tacitly accepted at the end of a 10-day period following such notice, where there are no grounds for rejection.

Furthermore, article 93 lays down a set of provisions concerning tobacco stamps; the new rules of implementation relating to the new special stamp for manufactured tobacco shall be laid down by ministerial order; this stamp shall be a supplementary tool of control of the special rules of release for consumption adopted by this Decree-Law. At the same time, number 2 of Article 92 of the CIEC is repealed, given that the retail price shall from now be clearly printed on the pack instead of the stamp.

Finally, the Decree-Law clarifies that, for the purposes of the *Regime Geral das Infracções*

Tributárias (general legal framework of tax offences), the penalty applicable to the breach of the special provisions of release for consumption and the release or sale of products in breach of sealing, packaging or marketing rules that does not amount to a crime, is punishable by fine.

Presidency of the Council of Ministers

Decree-Law of 13 September 2007, amending the *Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares* (personal income tax act), in furtherance of the legislative authorisation contained in Article 50 of Law no. 53-A/2006 of 29 December and increasing tax declaration obligations associated with the pre-printing of tax returns

In furtherance of the legislative authorisation given to the Government, this Decree-Law amends the rules of tax exemption applying to income arising from the transfer, for valuable consideration, of property intended for permanent private residence, so as to include the re-investment of proceeds in properties located in another Member State of the European Union or of the European Economic Area.

Furthermore, the Decree-Law makes slight adjustments relating to tax returns and the information to be disclosed to the Tax Authorities by employers and other third parties paying income in furtherance of the commitments undertaken in the context of the Simplex Programme, extending the procedure of pre-printing of income tax returns (form 3) and decisively contributing to further simplify the procedure relating to physical persons' declarations. Thus, as early as next year, based on the data contained in their pre-printed income tax returns, taxpayers will have access to detailed information of the amounts withheld by their respective employers for the purpose of the payment of social security contributions and supplementary social protection schemes, health sub-systems and trade union payments.

II - National Case-law

Constitutional Court

Judgment no. 442/2007 of 11 September 2007, delivered in case no. 815/2007

Does not hold unconstitutional the final part of the provision of Article 89-A (10) of the *Lei Geral Tributária* (General tax law), as amended by Parliament Decree no. 139/X.

Holds unconstitutional Article 69 (2) and (3) and Article 110 (2) and (3) of the *Código de Procedimento e de Processo Tributário* (Tax procedural code) as amended by Parliament Decree no. 139/X (3) of 5 July.

The President of the Republic requested the court to review the constitutionality of Articles 2 and 3 of Parliament Decree no. 139/X of 5 July 2007, amending the *lei geral tributária* (LGT) (general tax law), the *Código de Procedimento e de Processo Tributário* (CPPT) (tax procedural code) and the *Regime geral das Infracções Tributárias* (RGIT) (legal framework of tax offences), in terms of their compliance with Articles 2, 13, 18, 20, 26(1), 52, 266, and 268 of the Portuguese Constitution.

Article 2 of the above mentioned Decree proposes to add a number 10 to Article 89-A of the general tax law, relating to the assessment of taxable income through indirect assessment methods where no income tax return has been filed and in the presence of visible signs of wealth, notably those described in Article 89-A (10) of the general tax law or where the income declared is at least 50% less than the standard income referred to in the latter provision. The proposed number 10 sets out that «*The head of the tax services should communicate the final decision to calculate the basis of assessment using the indirect method referred to in Article 89-A to the public prosecutor and, where the taxpayer is a public servant or the holder of a public office under the supervision of a public entity, also to such public entity so that the same may carry out the relevant inspection within the scope of its powers.*»

It is questionable whether this provision is in compliance with Article 13 of the Portuguese Constitution, since it makes public servants and holders of a public office under the supervision of a public entity, in their capacity as taxpayers, subject to a scheme different from the one applying to the other citizens, without any obvious reason for such different treatment.

Upon finding signs of a tax offence based on signs of wealth in respect of which no income tax return

has been filed or where the income tax return filed does not mention taxable income proportional to the apparent wealth, the Tax Authorities allow the taxpayer to justify such situation and, where the taxpayer is unable to do so, the decision of the Tax Authorities is notified to the Public Prosecutor for inspection.

Where the taxpayer is an employee or holds a public office, it is legitimate to wonder whether the assets result from an unlawful performance of duties to his or her personal benefit or whether such person has carried on other activities not permitted. For this reason, the situation is submitted to the relevant supervising entity so that the latter may investigate any possible breach by the person in question of his or her functional duties.

The Constitutional Court held that this requirement of an additional communication does not seem to be a discrimination of the individuals concerned by such notification that is in breach of the principle of equality, in particular the prohibition of arbitrary situations or unfounded differentiation. The purpose of this measure is relevant from a constitutional point of view. In addition to the combat against corruption, the question is one of protection of the public interest by the Public Administration. In the opinion of the Constitutional Court there are enough material grounds for the requirement that the decision of the head of the tax services concerning assessment through indirect methods be also communicated to the supervising entity of an official or holder of a public office under the supervision of a public entity for the purpose of investigations within its powers. Therefore, there is no breach of the principle of equality.

Article 3 of Decree no. 139/X amends Articles 69 and 110 of the tax procedural code to permit the lifting of bank secrecy in the case of administrative complaint or challenge of decisions by taxpayers, respectively, provided there is a substantiated need for such. Therefore, in both cases, provision is made for the direct access by the Tax Authorities, that is without the need for the authorization of the person concerned and without the need for a court order, to information covered by bank secrecy, provided such access is justified in order to establish the facts relied upon by the complainant/party

challenging the tax act and provided such information relates to the tax situation which is the subject of a complaint/challenge of the act.

At present, bank secrecy may be lifted in the case provided for in Article 63-B of the general tax law. The new rules are substantially different from the provisions of the said article: firstly, the lifting of the bank secrecy is associated to the initiative taken by the taxpayer to defend his or her rights; secondly, no provision is made for a preliminary hearing of the taxpayer nor is the information in question to be requested from the taxpayer as a matter of priority. On the other hand, no provision is specifically made for the possibility to appeal in court against a decision to access banking information under Article 69 or Article 110 of the tax procedural code. Finally, mention should be made of the differences between the bodies competent to decide on the need to access banking information.

The situation protected by bank secrecy falls within the scope of the protection of the right to privacy of personal life enshrined in Article 26 of the Portuguese Constitution, since, at a time when it has become usual and widespread to conclude transactions through account movements, in particular using credit and debit cards, it is possible to get a trustworthy and complete picture of how the holder of such accounts conducts his or her private life. However, there are restrictions to bank secrecy which are made necessary by the need to safeguard other rights or interests protected by the Constitution. In this situation, the question is if the precondition for the lifting of bank secrecy - the initiative of the taxpayer who lodges an administrative complaint or challenges a decision - irrespective of the other aspects of the legal framework, makes the provisions of Article 3 of Decree 139/X unconstitutional or not. In fact the law discloses a counter-motive for the exercise of basic rights of the individuals subject to the Administration's authority, the defence right and the right to effective judicial protection enshrined in Article 20 and 268(4) of the Portuguese Constitution, which puts the taxpayer before a dilemma - defence right v. a violation of his or her privacy - which, in

theory, makes this court incline towards a decision of unconstitutionality. On the other hand, as referred above, the new legal framework is ambiguous as regards defence guarantees, in particular, no provision is made for the prior hearing of the taxpayer. Therefore, the right to complain and to effective judicial protection are called into question by these measures, which are in breach of Article 2 and its corollaries; article 20 (1) and (4) and 268 of the Portuguese Constitution.

In light of the above, even if the ultimate objective of the Tax Authorities is to ensure the proper functioning of the whole tax administrative system and the judicial system, so that justice is made, in this case such objective is achieved by resorting to means that exceed what is strictly necessary. There are less burdensome measures that do not affect taxpayers in their personal sphere nor imply the departure from essential judicial guarantees to make justice. Therefore, the measures proposed exceed what is «necessary to safeguard other rights and interests protected under the Constitution» - Article 18(2) of the Portuguese Constitution - and are, consequently, disproportionate.

It may be concluded that the solution under analysis does not guarantee a fair procedure in terms of the conditions for the lifting of bank secrecy. Such flaw seriously affects the procedure of complaint or challenge of the decision, basically forcing the taxpayer to face a dilemma that is constitutionally unacceptable: risk losing his or her privacy or risk losing an important tool of defence of his or her rights or interests, which is constitutionally unacceptable.

Supreme Administrative Court

Judgment of 1 August 2007, delivered in case no. 0582/07

Tax enforcement proceedings - Suspension of the proceedings - Provision of guarantees - Unconstitutionality

This judgment relates to the appeal against a decision that held unfounded the complain lodged against the head of the 10th Tax Services of Lisbon relating to the fixing of the amount of the guarantee fixed in the context of tax enforcement proceedings. Two questions are raised in the appeal: the illegality of the order appealed

against, on the grounds that the same exceeds the amount directly resulting from Article 169(1) of the tax procedural code, and therefore, purportedly the court made an error in law by confirming the decree and the unconstitutionality of such legal provision on the grounds of the breach of the principles of private property, proportionality, private autonomy and the right to resist, as limits to the right of prior enforcement of tax acts, set out in Articles 2, 18, 61, 62, 103 (2) and 266 of the Portuguese Constitution.

Article 169 of the tax procedural code refers to Article 199 and the Supreme Administrative Court concludes that the said reference is to the whole legal framework therein laid down. Thus being, the remark of the appellant that the reference to Article 199 only concerns the forms of provision of guarantee therein provided for - that is bank guarantee, security, etc - is unfounded, as the reference is to the whole legal framework including the conditions for the provision of the guarantee, in particular, the 25% increase of the amount of the debt - final part of Article 199(5) - which increase aims at ensuring the payment of interest that become due during the proceedings. In this context, the Supreme Administrative Court dismissed the appeal and confirmed the order of the head of the tax services and the decision of the tax and administrative court of Lisbon and held the amount of the guarantee not excessive.

As regards the second question, the Supreme Administrative Court decided in favour of the constitutionality of the provision of guarantees in prior decisions. In light of the principle of proportionality enshrined in Article 18(2) of the Portuguese Constitution, instead of requiring the immediate payment of the debt calculated by an executive body on which the Constitution grants incorporating powers, as would result from the system of administration adopted in the Constitution, the lawmaker has restricted to the strictly necessary the possible violation of the right of property, also protected under the constitution. Contrary to the arguments of the appellant, Article 103(3) merely guarantees the right of the taxpayer to oppose the payment of taxes not established in accordance with the Constitution or not calculated or collected in accordance with the law. But that does not mean that he or she

is exempted from providing a guarantee of the debt the legality of which is called into question. This said, the Supreme Administrative Court decided to dismiss the appeal and to confirm the decision appealed against.

**South Central Administrative Court ("TCA")
Judgment of 11 September 2007, delivered in
case no. 01861/07
Municipal property tax - Exemption - End of
exemption**

In this case the TCA delivered its decision concerning an appeal of a decision of the tax and administrative court of Lisbon that dismissed the challenge of the calculation of *contribuição autárquica* (municipal property tax) of 1998 relating to a building and surrounding ground in Santos-o-Velho. The appellant was, until December 1998, a public institute exempted from municipal property tax, pursuant to Article 9 of the municipal property tax code and articles 1 and 51 (b) of Decree-Law no. 309/87 of 7 August, which adopted its by-laws. Article 10(1)(b) of the municipal property tax code provides that the tax becomes payable in the year following the one in which the exemption ends.

It is the opinion of the Appellant that the tax and administrative court made an error in law with its decision as it fails to take into account the provisions of Article 10(1)(b) of the municipal property tax code.

The decision of the TCA was in favour of the appellant and concluded that the latter was exempted from municipal property tax until the effective date of Decree-Law no. 336/98 of 3 November, that is, until 2 December 1998. Therefore, in accordance with Article 10(1)(b) of the municipal property tax code then in force, in case of an existing situation of exemption, the tax in question would become payable the year following the one in which the exemption ends. That is, the tax was not due in respect of 1998. Consequently, the TCA deemed the appeal to be well founded and revoked the decision appealed against, declaring the tax calculation null and void.

**South Central Administrative Court
Judgment of 18 September 2007**

IRS (personal income tax) - Challenge - Time limit

In the case referred to above, the TCA addressed the question of an appeal against a preliminary rejection of a challenge on the grounds that the same had been made out of time given that, in terms of the respective time limit, the relevant parties had at their disposal a 90-day time limit from the end of the time limit for the voluntary payment of the tax that is the subject of the case, that is, on 7/6/2006 (Article 102(1)(a) of the tax procedural code). The said 90-day time limit to make the challenge, calculated from 8/6/2006 in accordance with Article 279 of the Civil Code, ended on 5/9/2006 (a Tuesday). Considering that the document containing the challenge was delivered to the court on 7/9/2006 (see number 2 of the proven points of fact), the court a quo held the challenge to have been made out of time.

The grounds for the preliminary decision to reject the challenge was the lapse of the right to make the challenge, which, in turn, was based on the date on which the document containing the challenge was delivered and on the end of the time limit for the voluntary payment of the tax assessed; in accordance with the decision appealed against, the latter date is 7 June 2006; the appellants disagree and state that the date should be 9 June. As a matter of fact, although the records do not mention the date of the mail registration of the recovery notice and, consequently, the date of the 3rd day following registration, the fact is that the latter date would only be relevant for the purposes of the presumption of the receipt of the letter, which presumption however was eventually rebutted by the appellants, by producing evidence that the letter was received on 10/5/2006. And therefore, it is only from this date that the 30-day time limit fixed by the tax authorities for the payment of the tax may be counted, that is, the said time limit for the voluntary payment only ended on 9/6/2006 and it was only on 10/6/2006 that the 90-day time limit for the challenge began, ending on 7/9/2006, that is, precisely the date of delivery of the document containing the challenge. Therefore, the decision of the TCA was in favour of the appellants.

III - Community Case-Law

Court of Justice of the European Communities

Case C-366/05: Judgment of the Court of Justice of 21 June 2007 (reference for a preliminary ruling from the *Supremo Tribunal Administrativo - Portugal*) - *Optimus-Telecomunicações, SA/Fazenda Pública (Indirect taxes on the raising of capital - Directive 69/335/EEC, as amended by Directive 85/303/EEC - Article 7(1) - Capital duty - Exemption - Conditions - Situation as at 1 July 1984)*

In the case of a State, such as the Portuguese Republic, which acceded to the European Communities from 1 January 1986, in the absence of derogating provisions of the Act of Accession of that State or in another Community document, Article 7(1) of Council Directive 69/335/EEC of 17 July 1969 concerning indirect taxes on the raising of capital, as amended by Council Directive 85/303/EEC of 10 June 1985, must be interpreted to mean that the mandatory exemption for which it provides applies to all transactions falling within the scope of Directive 69/335, which, on 1 July 1984, were exempted from capital duty in that State or which were subject to that duty at a reduced rate of 0.50% or less.

In the case of a State, such as the Portuguese Republic, which acceded to the European Communities from 1 January 1986, Articles 7(1) and 10 of Directive 69/335, as amended by Directive 85/303, prohibit the introduction, after 1 January 1986, of stamp duty on a transaction increasing share capital falling within the scope of Directive 69/335 which, on 1 July 1984, was exempted from that duty under national law.

Case C-466/03: Judgment of the Court of Justice of 28 June 2007 [reference for a preliminary ruling from the *Landgericht Baden-Baden (Germany)*] - *Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft mbH/Land Baden-Württemberg (Directive 69/335/EEC - Indirect taxes on the raising of capital- National legislation providing for levying notary's charges for the authentication of the transfer of shares to limited liability companies - Decision to tax - Classification as «duty similar to taxes on the raising of capital» - Prior formality - Taxes on the transfer of securities - Duties paid by way of fees or dues)*

Article 10(c) of Council Directive 69/335/EEC of 17 July 1969, concerning indirect taxes on the raising of capital, as amended by Council Directive 85/303/EEC of 10 June 1985, precludes the levying of notary's charges for the authentication of the transfer of shares to a company, by contribution of assets in the context of an increase of the capital of a capital company, under a system where notaries are employed by the State and the charges in question are paid in part to that State for the financing public expenses.

Case C-321/05: Judgment of the Court of Justice of 5 July 2007 (reference for a preliminary ruling from *Østre Landsret - Denmark*) - *Hans Markus Kofoed/Skatteministeriet (Directive 90/434/EEC - Common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares - National decision to tax an exchange of shares - Exchange of shares - Distribution of dividends shortly afterwards - Abuse of rights)*

In circumstances such as those in the main proceedings, a dividend, such as that paid, is not to be included in the calculation of the 'cash payment' provided for in Article 2(d) of Council Directive 90/434/EEC of 23 July 1990 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States and, accordingly, an exchange of shares such as that in issue constitutes an 'exchange of shares' within the meaning of Article 2(d) of that directive. Consequently, Article 8(1) of Directive 90/434 precludes, in principle, the taxation of such an exchange of shares, unless national rules on abuse of rights, tax evasion or tax avoidance may be interpreted in accordance with Article 11(1)(a) of Directive 90/434 and thus justify the taxation of that exchange.

Case C-73/06: Judgment of the Court of Justice of 28 June 2007 (reference for a preliminary ruling from *Finanzgericht Köln - Germany*) - *Planzer Luxembourg Sàrl/Bundeszentralamt für Steuern (Sixth VAT Directive - Article 17(3) and (4) - Refund of VAT - Eighth VAT Directive - Refund of VAT to taxable persons not established inside the country - Articles 3(b) and 9, second paragraph - Annex B - Certificate*

of status as a taxable person - Legal scope - Thirteenth VAT Directive - Refund of VAT to taxable persons not established in Community territory - Article 1(1) - Concept of 'business')

Article 3(b) and the second paragraph of Article 9 of the Eighth Council Directive 79/1072/EEC of 6 December 1979 on the harmonisation of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in the territory of the country - must be interpreted as meaning that the certificate in accordance with the Annex B to that directive does in principle allow the presumption that the person concerned is not only subject to VAT in the Member State whose tax authorities issued it, but also that he is established in that Member State. Those provisions do not, however, imply that the tax authorities of the Member State in which refund of input VAT is applied for are prohibited, where they have doubts as to the economic reality of the establishment whose address is given in that certificate, from verifying that reality by having recourse to the administrative measures made available for that purpose by Community legislation on VAT. Article 1(1) of the Thirteenth Council Directive 86/560/EEC of 17 November 1986 on the harmonisation of the laws of the Member States relating to turnover taxes - Arrangements for the refund of value added tax to taxable persons not established in Community territory must be interpreted as meaning that the place of a company's business is the place where the essential decisions concerning its general management are taken and where the functions of its central administration are exercised.

Joined Cases C-145/06 and C-146/06: Judgment of the Court of Justice of 5 July 2007 (reference for a preliminary ruling from *Commissione tributaria di secondo grado di Trento - Italy*) - *Frendt Italiana Srl/Agenzia Dogane Ufficio Dogane di Trento* (Directive 2003/96/EC - Community framework for the taxation of energy products and electricity - Scope of the directive - Mineral oils - Lubricating oils used for purposes other than as motor fuels or as heating fuels - Not included - Repeal of Directive 92/81/EEC - National taxation scheme)

Council Directive 2003/96/EC of 27 October

2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity, as amended by Council Directive 2004/75/EC of 29 April 2004, must be interpreted as not precluding national legislation, such as that at issue in the main proceedings, which provides for the levying of a tax on the consumption of lubricating oils, where they are intended for use, offered for sale or used other than as motor fuels or as heating fuels.

IV. Other information

Amendment to the Estatuto dos Benefícios Fiscais (tax advantages act) and to the Value Added Tax Code

On 14 September 2007, the Government submitted to the Parliament Legislative Proposal 158/X/2 authorising the Government to amend the Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF) (tax advantages act) adopted by Decree-Law no. 215/89 of 1 July to establish a special tax scheme applicable to entities holding a licence to operate in the Free Trade Zone of Madeira from 1 January 2007 and to amend the Value Added Tax Code adopted by Decree-Law no. 394-B/84 of 26 December as well as the legal framework governing VAT on intra-community trade adopted by Decree-Law no. 290//92 of 28 December to bring the Portuguese legal provisions concerning VAT in line with certain Community legislation governing this tax.

Directorates of the Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (municipal property transfer tax), Stamp Duty, Road Taxes and Special Charges services Circular no. 40091 of 17-09-2007

Stamp Duty - Item 10 of the General Stamp Duty Scale - Public deed of loan guaranteed by mortgage - General mortgage - Amount of mortgage for tax purpose.

Following the doubts arising in relation to the

taxation of mortgages created simultaneously with public deeds of loan in which the former also guarantees responsibilities either previously undertaken or to be undertaken by the borrower, the decree of the deputy director, acting as a legal substitute of the Director General of Taxes, dated 10.11.2006, expresses the following opinion:

In accordance with Item 10 of the General Stamp Duty Scale, for the purposes of this tax, all guarantees of obligations are subject to taxation, irrespective of their nature or form, in particular, endorsements, autonomous bank guarantees, securities, mortgages, pledges and suretyship-insurances, unless the same are accessory to the contract subject to taxation under the Scale and where the same are created simultaneously with the obligation guaranteed, albeit under a different instrument or document. Thus being, mortgages are excluded from the tax of item 10 if (i) it is accessory to the contract subject to taxation under the Scale and (ii) it is created simultaneously with the obligation guaranteed, albeit under a different instrument or document. The mortgage is accessory where there is a claim associated to its existence: the concept of accessoriness expresses the temporal link between the guarantee and the claim it guarantees. Thus, in case of accessoriness and if the claim is extinguished or reduced, the guarantee is extinguished or is reduced. There is no accessoriness where the mortgage guarantees not only the responsibilities arising from a loan agreement but also those already undertaken and any others that may be undertaken by the borrower with the credit institution and arising from any other banking operations.

A guarantee is created simultaneously when the main contract and the guarantee have the same date. Where the guarantee is neither accessory to nor simultaneous with the claim, we have two separated contracts - the guarantee and the loan agreement, each subject to stamp duty.

For the purpose of stamp duty assessment, where the mortgage is not accessory to the loan, the amount of the guarantee shall be deemed to be the maximum amount of principal and accessories guaranteed by the mortgage, this being the amount to which the rates of item 10 must be applied.

Ministerial Order no. 1213/2007, D.R. (Portuguese official gazette) no. 182, Series I of 2007-09-20

Ministry of Finances and Public Administration

Updating the municipal property tax form 1 and Annex II thereof, adopted by Ministerial Order no. 1282/2003 of 13 November (adopting the form 1 for the registration of urban properties in the records of the tax department).

Decree no. 20561/2007, D.R. (Portuguese official gazette) no. 173, Series II of 2007-09-07

Ministry of Finance and Public Administration - Minister's Cabinet

Adopting the DAV, DCV and ISV return form.

Spain: tax agency implements controls to prevent the Balearic Islands from becoming a tax haven

The *Agência Tributária* (tax authority) wants to prevent the Balearic Islands from becoming a tax haven for tax offences committed by foreign residents. The tax administration reckons that 60,000 of the more than 160,000 foreign residents of the Balearic Islands, are subject to submit income tax returns.

Therefore, this year an awareness plan was launched to promote compliance by foreign residents with their tax obligations. Upon the expiry of the time limit for the submission of the tax returns a plan will be implemented to find those still in breach. One of the aspects focused will be the situation of foreign citizens who only declare income obtained in Spain and not the one obtained in their own country of origin. This situation includes both active and retired workers.

The control, however, shall not be limited to these situations. Inspections campaigns covering tourist areas, in particular the Balearic Islands, have been conducted for a number of years now. The *Agência Tributária* has detected the existence of a large number of let properties, owned by foreign citizens, whose leases were

not regular. As a matter of fact, there is a large number of property owners who do not declare the income obtained with the properties. It should be mentioned that, in 1999, the Progress Pact Governance and Agência Tributária signed an agreement to intensify controls of real estate transactions concluded by foreign citizens.

It should be noted that the archipelago is the autonomous community with the highest percentage of foreign population in the whole of Spain, precisely 18.4%.

European Commission launches a public consultation on the on the impact on the undertakings opting for the VAT reverse charge mechanism

The European Commission launched a public consultation concerning the impact on the undertakings opting for a VAT reverse charge mechanism. This consultation is directed at all parties that may be affected by the possible introduction of the option of VAT reverse charge and its purpose is to discuss, gather relevant information and assist the European Commission to do its work on this issue. The rationale for the possible adoption of this mechanism is the fight against VAT fraud, in particular "carousel" fraud. The possible generalization of this mechanism also seeks to combat parallel economy, false deductions, and the failure to declare transfer of goods, which contribute to the loss of VAT income. It should be reminded that, in general, as regards VAT, provision of services are taxed in the country of the head offices of the service provider or of the permanent establishment from which the services are provided or, in the absence of any such offices or establishment, the country of domicile. Under the reverse charge mechanisms, the "transfer or concession of copyright, brevets, licences, manufacturers marks and trade marks and other similar rights" are subject to taxation in the country, even if the provider has no head office, permanent establishment or domicile from which the services are provided, provider the acquirer is a VAT taxable person, referred to in Article 2(1)(a) whose head office, permanent establishment or domicile is located in the country. In practical terms, the acquirer company is given the capacity of taxpayer, it being therefore for such acquirer company to assess and pay the tax

due for the purchase of the services; the tax must be assessed by the national taxpayer, customer of the foreign provider of services, in accordance with the invoice issued by the provider in respect of the services provided.

The consultation shall continue until 16 October 2007.

Calculation of pensions via the Internet

The Prime Minister has announced that as of end 2007, taxpayers will be able to calculate via the Internet pensions they will be entitled to based on the record of their payments and an estimate of such taxpayer's future remuneration.

The announcement was made at the end of a visit to *Instituto de Informática e Estatística da Segurança Social* (Social security computer and statistics institute), where the Prime Minister and the Minister for Work and Social Solidarity presented the new *Segurança Social Directa* (Social security on-line) function which enables taxpayers to view on-line the annual record of payments since 1980 and to calculate pensions. This function makes it possible to view the correct data relating to payments made throughout their careers, helping taxpayers decide whether or not to extend their contribution career.

To view these data it is sufficient to go to the Social Security site - www.seg-social.pt - and to register with the particulars of the person in question. A password is then mailed to be used in the "Services Available - Contribution Career" area.

According to José Sócrates, "with this new measure it will be possible to make an estimate of the future pension not only based on the record of payments but also on a simulation of future remunerations".

Also, the Prime Minister referred that he believes that the Simplex program will make it possible to provide users with information (notice concerning deferral of payments *in-lieu* of income - unemployment, sickness and maternity), as well as permit to apply for the change of the household's composition.

Another possibility to be implemented will be the change of the members of companies' corporate bodies, on-line application for family allowances, on-line application for descendants' support allowance and Social Security payments (extending situations and payment forms through debit of the account).

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

This Newsletter was prepared by Gonçalves Pereira, Castelo Branco & Associados for information purposes only and should not be understood as a form of advertising. The information provided and the opinions herein expressed are of a general nature and should not, under any circumstances, be a replacement for adequate legal advice for the resolution of specific cases. Therefore Gonçalves Pereira, Castelo Branco & Associados is not liable for any possible damages caused by its use. The access to the information provided in this newsletter does not imply the establishment of a lawyerclient relation or of any other sort of legal relationship. This Newsletter is complimentary and the copy or circulation of the same without previous formal authorization is prohibited.

According to information disclosed by the Minister for Labour and Social Solidarity the Social Security site received 1.130.164 hits by companies and 1.201.609 hits by individuals between the date of launching (28 November 2005) and 18 September of this year.

Furthermore, this site makes it possible to view the remunerations recorded throughout the contribution career, the status of the processing of the payment such as maternity or paternity benefits, sickness benefits and family benefits and to consult the state of the application for unemployment allowance.

Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social (Social Security financial management institute) launches 3rd national action for the pledge of bank accounts of 2007

The *Instituto de Gestão Financeira da Segurança Social* (Social Security financial management institute) launched in August the 3rd national action plan for the pledge of bank accounts in 2007, relating to approximately 13 thousand debtors and 37 thousand pledge orders.

Contact

LISBON

Praça Marquês de Pombal, 1-8º • 1250-160 Lisbon
Tel. (351) 21 355 3800 • Fax (351) 21 353 2362
lisboa@gpcb.pt • www.gpcb.pt

OPORTO

Avenida da Boavista, 3265-3.3 • 4100-137 Oporto
Tel. (351) 22 616 6920 • Fax (351) 22 616 6949
porto@gpcb.pt • www.gpcb.pt

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO & ASSOCIADOS, RL Sociedade de Advogados de Responsabilidade Limitada