

Best Corporate and Commercial Team in Portugal
World Finance Legal Awards 2008

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

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

Newsletter
Fiscal

Português English

Índice

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

I - Legislação

Assembleia da República

Lei n.º 64/2008, de 5-12

O presente diploma aprova medidas fiscais anticíclicas, alterando o Código do IRS ("CIRS"), o Código do IRC ("CIRC"), o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis ("CIMI") e o Estatuto dos Benefícios Fiscais, com o intuito expresso de minorar o impacto, nas famílias, dos custos crescentes com a habitação e de criar uma taxa de tributação autónoma para as empresas de fabricação e distribuição de produtos petrolíferos refinados.

De salientar que as alterações introduzidas ao CIRS, ao CIRC e ao CIMI produzem efeitos desde 1 de Janeiro de 2008.

Em sede de IRS, procedeu-se à elevação da taxa de tributação autónoma que incide sobre encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motocicletas (de 5% para 10%), excepto

no caso dos encargos dedutíveis relativos as a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos cujos níveis homologados de emissão de CO2 inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade (mantém-se a taxa de 5%).

Por outro lado, as deduções à colecta não podem deixar aos sujeitos passivos um rendimento líquido de imposto menor do que o que resultaria se o seu rendimento colectável correspondesse ao limite superior do escalão imediatamente inferior.

Quanto à dedutibilidade dos encargos relativos com habitação própria e permanente, que resultem de financiamento bancário ou de arrendamento, prevê-se uma majoração progressiva dos limites da dedução em:

(i) 50%, para os sujeitos passivos com um rendimento colectável até ao limite do 2.º escalão (EUR 7.017,00) - passando o limite da dedução a ser de EUR 879,00;

(ii) 20%, para os sujeitos passivos com um rendimento colectável até ao limite do 3.º escalão (EUR 17.401,00) - passando o limite da dedução a ser de EUR 703,20;

(iii) 10%, para os sujeitos passivos com um rendimento colectável até ao limite do 4.º escalão (EUR 40.020,00) - passando o limite a ser de EUR 644,60.

Em sede de IRC, eleva-se igualmente a tributação autónoma de encargos dedutíveis relativos a despesas de representação e a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas, motos e motociclos para 10%, excepto no caso dos encargos dedutíveis relativos as a automóveis ligeiros de passageiros ou mistos cujos níveis homologados de emissão de CO2 inferiores a 120g/km, no caso de serem movidos a gasolina e inferiores a 90g/km, no caso de serem movidos a gasóleo, desde que, em ambos os casos, tenha sido emitido certificado de conformidade (mantém-se a taxa de 5%).

Procedeu-se, igualmente, à elevação da taxa de tributação autónoma incidente sobre os encargos dedutíveis, suportados pelos sujeitos passivos não isentos subjectivamente e que exerçam a título principal, actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, respeitantes a viaturas ligeiras de passageiros ou mistas cujo custo de aquisição seja superior a EUR 40.000,00, quando os sujeitos passivos apresentem prejuízos fiscais nos dois exercícios anteriores àquele a que os referidos encargos digam respeito, de 15% para 20%.

Ainda em sede de IRC, e no que concerne aos pagamentos por conta, procedeu-se à antecipação do vencimento do terceiro pagamento por conta para 15 de Dezembro do próprio ano a que respeita o lucro tributável, ou no dia 15 do 12.º mês do respectivo período de tributação para os casos de não correspondência entre o ano civil e o período de tributação.

A propósito da alteração introduzida aos pagamentos por conta de IRC, o Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais, por despacho, e tornado público em comunicado de imprensa de 7 de Dezembro de 2008, decidiu prorrogar o prazo para a liquidação do terceiro pagamento por conta de 15 para 31 de Dezembro de 2008, sem

quaisquer acréscimos ou penalidades para os contribuintes que não possam cumprir, dentro do novo prazo definido na lei recentemente publicada, a referida obrigação.

Em sede de IMI, procede-se a uma descida das taxas máximas de imposto relativas a prédios urbanos avaliados nos termos do CIMI - que passa de 0,5% para 0,4% - e a prédios urbanos não avaliados - que passa de 0,8% para 0,7%.

Concede-se ainda aos municípios, por deliberação das suas assembleias municipais, a possibilidade de fixarem taxas diferenciadas, por freguesia, a aplicar em cada ano.

Em sede de EBF, o período de isenção de IMI para prédios urbanos construídos, ampliados, melhorados, adquiridos a título oneroso ou arrendados destinados a habitação é ampliado de 6 para 8 anos, no primeiro escalão (i.e., com valor tributável até EUR 157.500,00) e de 3 para 4 anos no segundo escalão (i.e., com valor tributável entre EUR 157.500,00 e EUR 236.250,00).

De notar que esta alteração será aplicável às isenções em que o período de 6 ou 3 anos do benefício ainda está a decorrer ou se extinguiu no ano de 2008.

Por fim, o presente diploma estabelece, com efeitos para os exercícios de 2008 e seguintes, uma taxa de tributação autónoma de 25% para empresas de fabricação ou distribuição de produtos petrolíferos refinados, a qual incide sobre a diferença positiva entre a margem bruta de produção determinada com base na aplicação dos métodos FIFO (*First in First Out*) ou do Custo Médio Ponderado no custeio das matérias-primas consumidas e a determinada com base na aplicação do método de custeio adoptado na contabilidade.

Salienta-se que a tributação autónoma em IRC apurada nos termos descritos acima não é dedutível para quaisquer efeitos na determinação do lucro tributável, tanto em contas individuais como numa óptica de grupo. Adicionalmente, é vedada a repercussão no preço dos produtos vendidos o encargo suportado com a tributação autónoma referida.

Ministério das Finanças e da Administração Pública **Decreto-Lei n.º 237/2008, de 15-12**

No uso da autorização legislativa concedida pelo artigo 51.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro (OE para 2008), o presente diploma estabelece um regime transitório de adaptação das regras de determinação do lucro tributável, previstas no CIRC e legislação complementar, à nova regulamentação contabilística aplicável ao sector segurador.

Adicionalmente, o presente diploma procede à alteração do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro, que transpõe a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, relativa às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, no sentido de dispensar as entidades que aplicam o PCES da obrigação de manter a contabilidade organizada em conformidade com a normalização contabilística nacional.

Salienta-se que as entidades que se encontrem obrigadas a aplicar o PCES deverão evidenciar no processo de documentação fiscal os efeitos das alterações das políticas contabilísticas decorrentes da transição para as Normas Internacionais de Contabilidade.

O presente diploma entrou em vigor a 16 de Dezembro de 2008 e produz efeitos desde 1 de Janeiro de 2008.

Ministério das Finanças e da Administração Pública **Portaria 1448/2008, de 16-12**

A presente portaria aprova os novos modelos de impressos referente à Declaração de Rendimentos Modelo 3, os quais devem ser utilizados a partir de 1 de Janeiro de 2009 e destinam-se a declarar os rendimentos dos anos de 2001 e seguintes.

Ministério do Trabalho e da Solidariedade Social **Decreto-Lei n.º 246/2008, de 18-12**

O presente diploma fixa o valor da retribuição mínima mensal garantida para o ano de 2009 em EUR 450.

Ministério das Finanças e da Administração Pública **Portaria n.º 1474/2008, de 18-12**

A presente portaria aprova as novas instruções de preenchimento da Declaração Modelo n.º 25, criada pela Portaria n.º 13/2008, de 4 de Janeiro, a utilizar pelas entidades que recebam donativos fiscalmente relevantes no âmbito do regime consagrado no EBF e no Estatuto do Mecenato Científico.

Pela presente portaria as instruções de preenchimento da Declaração Modelo n.º 25 ficam em conformidade com as recentes alterações ao EBF, introduzidas pela Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro (OE para 2008).

Assembleia da República **Lei n.º 64-A/2008, de 31-12**

A presente lei aprova o Orçamento de Estado para 2009.

II - Decisões Administrativas

Direcção-Geral dos Impostos **Despacho do Subdirector-Geral, de 26-11-2007,** **emitido no âmbito do processo n.º 2691/2007**

Pelo presente despacho, a DGCI entende que quando um contrato com termo se transforme em contrato sem termo poderá relevar, a partir do respectivo exercício em que ocorre a transformação, para a aferição da criação líquida de postos de trabalho, desde que todos os outros requisitos de acesso ao benefício estejam preenchidos.

Direcção-Geral dos Impostos **Despacho do substituto legal do Director-Geral,** **de 7-4, emitido no âmbito do processo n.º 442/08**

Pelo presente despacho, a DGCI vem esclarecer o modo de preenchimento da Declaração Periódica Modelo 22 e da Informação Empresarial Simplificada no que concerne aos benefícios fiscais relativos aos donativos que cumpram os requisitos do artigo 56.º-C do EBF (actual artigo 62.º do EBF), quer sejam em dinheiro quer em espécie.

Tendo em conta que esses benefícios fiscais operam

através da sua consideração como custo do exercício, bem como através da respectiva majoração, deverão ser observadas as seguintes instruções:

- Na Declaração Periódica Modelo 22, e uma vez que o montante do donativo já está reflectido no resultado líquido do exercício, dever-se-á deduzir no Campo 234 do Quadro 07 o valor da respectiva majoração;

- Na Informação Empresarial Simplificada, o valor a inscrever no Quadro 05 do Anexo F é o valor da correspondente majoração.

Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo

Circular n.º 115/2008 Série II, de 17-12

A presente circular estabelece instruções de aplicação da Portaria n.º 117-A/2008, de 8 de Fevereiro, a qual veio regulamentar as formalidades e os procedimentos aplicáveis ao reconhecimento e controlo das isenções e das taxas reduzidas do Imposto sobre os Produtos Petrolíferos e Energéticos (ISP) previstas, respectivamente, no n.º 1 do artigo 71º e no artigo 74º do CIEC.

III - Jurisprudência Nacional

Supremo Tribunal Administrativo ("STA")

Acórdão de 19-11, proferido no âmbito do processo n.º 0325/08

O objecto do presente recurso incide sobre uma liquidação de IRC e juros compensatórios, efectuada com base num juízo da Administração Tributária sobre a existência de prova indiciária de que os custos que foram fiscalmente deduzidos não o podiam ser, por, em certos casos, não terem subjacentes operações reais e, noutros casos, por não terem fundamento legal.

Se, por um lado, o Tribunal entendeu que a existência de dolo ou negligência é irrelevante, quando se trate de dedução indevida de custos, uma vez que a responsabilidade pelo pagamento do imposto não depende de um juízo de censura sobre a conduta dos contribuintes, por outro, em caso de liquidação de juros compensatórios, há que relevar a existência de dolo ou culpa.

O STA dispõe mesmo de uma jurisprudência assente nesta matéria, no sentido de que a imputabilidade exigida para a responsabilização pelo pagamento de juros compensatórios depende da existência de culpa por parte do contribuinte.

Paralelamente, é também unânime no STA que quando uma determinada conduta constitui um facto qualificado por lei como ilícito, deverá fazer-se decorrer do preenchimento da hipótese normativa, por ilação lógica, a existência de culpa, na forma pressuposta na previsão do tipo de ilícito respectivo, não propriamente porque a culpa se presume, mas por ser algo que em regra se liga ao carácter ilícito-típico do facto respectivo, donde se conclui o pressuposto de que existe culpa sempre que a actuação do sujeito passivo integre a hipótese de qualquer infracção tributária.

O presente acórdão versou ainda sobre as violações ao princípio da especialização dos exercícios, como no presente caso em que o sujeito passivo imputou indevidamente num ano fiscal custos do ano fiscal anterior, resultando com esses erros quer um atraso, quer noutras vezes uma antecipação, na imputação de alguns custos.

Sucedem que da globalidade desses erros e atendendo a que os atrasos corresponderam a um montante superior ao das antecipações, resultou um prejuízo para o sujeito passivo, pois atente-se no facto de a imputação de custos a um determinado ano ter como corolário diminuir a matéria colectável respectiva e o pagamento de menos impostos, ao passo que, inversamente, resultou um benefício para a Fazenda Pública, pois teve em seu poder as quantias de imposto pagas a mais.

Numa situação como esta, entendeu o Tribunal ser manifestamente injusto exigir ao sujeito passivo o pagamento de juros compensatórios, relativamente ao montante devido por atraso na imputação de alguns custos, já que a Fazenda Pública em vez de ter ficado prejudicada, ficou claramente beneficiada com tais erros.

Com efeito, entendeu o STA que a Administração Tributária está não só vinculada a fazer cumprir o princípio da especialização dos exercícios, mas também a fazer aplicar o princípio da justiça, ou seja aquando do uso do seu poder de controlo

das declarações fiscais apresentadas pelos contribuintes, deve zelar pela ausência de situações de flagrante injustiça, como é o caso descrito, já que na ponderação dos valores em causa - princípio da especialização dos exercícios e princípio da justiça, este último uma das preocupações nucleares dum Estado de Direito - é manifesto que em caso de incompatibilidade se deve dar prevalência a este último, podendo por isso afirmar-se que seria ilegal exigir juros compensatórios relativamente ao montante devido por atraso na imputação de alguns custos.

**Tribunal Central Administrativo do Sul ("TCAS")
Acórdão de 25-11, proferido no âmbito do
processo n.º 02630/08**

Pelo presente acórdão, o Tribunal entende que, nos termos do disposto na parte final do artigo n.º 86.º, n.º 4, da Lei Geral Tributária ("LGT"), não é possível invocar na impugnação judicial do acto tributário de liquidação qualquer ilegalidade desta, na medida em que houve acordo entre os peritos da Comissão de Revisão, pelo que fica prejudicado o conhecimento de qualquer outra questão que com ela esteja ligada, pois é corolário desta decisão que não é possível conhecer da pretensão formulada, não sendo assim configurável a nulidade por omissão de pronúncia.

Entendeu o TCAS que, e tendo em conta que a relação entre contribuinte e seu representante na Comissão de Revisão juridicamente qualificável como de mandato de representação assumido e com base no qual o perito agiu, o negócio jurídico realizado pelo representante em nome do representado, nos limites dos poderes que lhe competem, produz os seus efeitos na esfera jurídica deste último, sendo o devedor responsável perante o credor pelos actos dos seus representantes legais ou das pessoas que utilize para o cumprimento da obrigação, como se tais actos fossem praticados pelo próprio devedor.

Sem prejuízo do artigo 86.º, n.º 4 da LGT não permitir que, quando a liquidação tiver por fundamento o acordo obtido no processo de revisão da matéria tributável, na impugnação do acto tributário de liquidação, em que a matéria tributável tenha sido determinada com base em avaliação indirecta, possa ser invocada qualquer ilegalidade desta, o TCAS entende não poder o

sujeito passivo considerar-se vinculado pelo acordo que seja obtido, sempre que não se demonstre que o representante agiu dentro dos limites dos seus poderes de representação e não agiu em sentido contrário a estes poderes.

O TCAS entende que, existindo dúvidas latentes no processo em questão quanto à actuação do representante - perito - nos estritos poderes de representação conferidos pelo seu representado, ou seja que possa ter havido um excesso no uso dos poderes conferidos, ou que não tenham sido respeitadas as instruções e condições definidas previamente para a celebração do acordo na Comissão de Revisão e quando estejam em causa actos de carácter procedimental ou processual tributário, deverá proceder-se à inquirição das testemunhas arroladas pelo representado, cujo depoimento é para ele imprescindível ao esclarecimento de todos os aspectos relacionados com as circunstâncias atinentes à reunião da Comissão de Revisão, *maxime* à existência do pretensado acordo, além de outras diligências que, na sequência ou a par dessa se mostrem pertinentes para aferir da violação dos deveres por parte do representante, consubstanciando-se assim uma excepção ao disposto no artigo 86.º, n.º 4, da LGT.

**Supremo Tribunal Administrativo ("STA")
Acórdão de 03-12, proferido no âmbito do
processo n.º 0570A/08**

O presente recurso incide sobre um litígio no qual um sujeito passivo, obtendo decisão favorável quanto à ilegalidade de uma liquidação, requereu a execução de sentença com o objectivo de obter da Administração Fiscal a restituição de imposto indevidamente pago, acrescido dos respectivos juros devidos, já que o prazo, estatuído legalmente para a restituição, é de 30 dias desde o trânsito em julgado da sentença que tenha julgado ilegal a liquidação do imposto.

Levantou-se a dúvida de saber se o prazo de execução espontânea da sentença, transitada em julgado, se conta a partir da data em que o processo tiver sido remetido ao órgão da Administração Tributária competente para a execução, como parece sugerir o artigo 146.º, n.º 2, do CPPT, ou se pelo contrário esta deve proceder de imediato à referida execução, nos termos artigo 100.º da LGT.

É evidente a contradição entre os dois preceitos, na medida em que constitui um claro obstáculo à «*imediate e plena*» restituição do imposto, nos termos do artigo 100.º da LGT, o previsto no artigo 146.º, n.º 2, do CPPT, pois faz depender a obrigação de restituição da Administração Tributária, de requerimento apresentado pelo interessado, criando uma dilação no tempo para efectivação daquele direito.

Ora, em face da supremacia da LGT sobre o CPPT, prevista pelo artigo 1.º deste, da reserva absoluta de lei no que diz respeito às garantias dos contribuintes no âmbito do regime da execução de sentenças, não sendo por conseguinte permitido ao Governo legislar nesta matéria, conclui-se a prevalência do estatuído na LGT, ou seja a obrigação da Administração Tributária de executar as sentenças surge imediatamente com o trânsito em julgado daquela, não sendo exigido ao interessado a apresentação de qualquer requerimento.

Tribunal Constitucional

Acórdão n.º 613/08, proferido no âmbito do processo n.º 425/08

O presente acórdão vem clarificar o regime de financiamento da Entidade Reguladora para a Comunicação Social ("ERC"), mais concretamente verificar se a participação dos regulados não pode ser feita mediante pagamento de uma «*taxa de regulação e supervisão*», na medida em que as normas constantes dos artigos 3.º, n.º 3, alínea a) e 4.º do Anexo I que consagra o Regime de Taxas da ERC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 103/2006, de 7 de Junho, são inconstitucionais, por violação dos artigos 103.º, n.º 2 e 3 e alínea i) do n.º1 do artigo 165.º da CRP.

No que releva, a ERC, enquanto entidade reguladora e de supervisão do sector económico da comunicação social, não pode deixar de ser sustentada por taxas e outras contribuições financeiras, a cobrar junto das entidades que prosseguem actividades de comunicação social e, como tal, se encontram sujeitas à actividade reguladora da ERC - os seus regulados - pois que a actividade daquela visa assegurar a promoção de um mercado mais eficiente, transparente e de sã concorrência, acarretando que estes participem nos custos de actividade daquela.

Da decisão recorrida evidenciava-se que «*difícilmente se poderá considerar o tributo em causa como uma taxa atenta a falta de uma contrapartida específica e individualizada*», ou seja imanente estava a qualificação jurídico-tributária - que o próprio Tribunal qualificou de controversa - do conceito de "taxa", mas que porém não foi objecto de juízo, limitando-se o Tribunal *a quo* a apreciar a constitucionalidade da decisão que possa ter desaplicado o exposto nos referidos artigos 3.º, n.º 3, alínea a) e 4.º do Anexo I ao Regime de Taxas da ERC, ao entender que a «*taxa de regulação e supervisão*» se reconduz a uma contribuição financeira a favor de uma entidade pública e não a uma taxa.

A este respeito, o Tribunal referiu que, independentemente da terminologia adoptada pelo Regime de Taxas da ERC, a Constituição de República Portuguesa, mormente no seu artigo 165.º, n.º1, alínea i), distingue claramente entre «*impostos*», «*taxas*» e demais «*contribuições financeiras a favor das entidades públicas*» e quanto aos primeiros é fixada uma reserva de competência legislativa parlamentar quanto à respectiva criação, ao passo que para as restantes apenas se exige a fixação parlamentar do respectivo regime geral, que caso inexistir deve dar-se por suficientemente protector da reserva de lei parlamentar o preceituado na própria lei de valor reforçado que criou a ERC - Lei n.º 53/2005, de 8 de Novembro, referente aos seus Estatutos, onde no seu artigo 50.º, alínea b) se prevê expressamente a criação de taxas e demais contribuições financeiras, para efeitos de inclusão nas receitas da ERC, donde é evidente que foi a própria Assembleia da República quem, mediante lei de valor reforçado, criou expressamente as taxas e demais contribuições financeiras a suportar pelos regulados, remetendo apenas para decreto-lei do Governo a sua concretização.

Acresce que o legislador parlamentar fixou, não só os limites de conteúdo das taxas e demais contribuições financeiras, mas ainda os critérios de fixação das taxas, delimitação dos sujeitos passivos e a tendencial sinalagmaticidade entre a actividade de regulação gerada pelo sujeito passivo e o montante da taxa, pelo que a decisão recorrida não padece de inconstitucionalidade.

IV - Jurisprudência Comunitária

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ("TJCE")

Acórdão de 27-11, proferido no âmbito do processo n.º C-418/07

O presente acórdão levanta a questão de saber se o artigo 52.º do Tratado CE, actual artigo 43.º, deve ser interpretado no sentido de que se opõe à legislação de um Estado-Membro que concede um regime de tributação pelo lucro consolidado a uma sociedade-mãe residente desse Estado-Membro que detenha filiais e subfiliais também residentes desse Estado, mas que exclui a concessão desse regime a essa sociedade-mãe se as suas subfiliais residentes forem detidas por intermédio de uma filial residente doutro Estado-Membro.

A questão *decidenda* levantou-se num litígio que opõe uma sociedade - *Société Papillon* - com sede em França, que detém 100% do capital de uma sociedade neerlandesa, que por sua vez detém 99,99% do capital de uma outra sociedade com sede em França, ao *Ministère du Budget, des Comptes Publics et de la Fonction Publique*, por este último ter recusado à *Société Papillon* o benefício do regime de "tributação pelo lucro consolidado", tal como previsto na legislação francesa.

Nos termos da legislação francesa, *"uma sociedade residente pode constituir-se como único sujeito passivo do imposto sobre as sociedades devido pelo resultado consolidado do grupo formado por ela e pelas sociedades em que detenha pelo menos 95% do capital, de modo continuado ao longo do exercício, directamente ou indirectamente por intermédio de sociedades de grupo"*.

Sucedo que a administração fiscal francesa recusou o benefício desse regime com o fundamento de que a *Société Papillon* não podia constituir um grupo integrado com sociedades detidas indirectamente por intermédio de uma sociedade sedeada nos Países Baixos, uma vez que esta última sociedade não estava sujeita ao imposto sobre as sociedades em França por não possuir aí qualquer estabelecimento estável.

Pese embora o Estado Francês considere estar em presença de uma restrição aos princípios do Tratado, justifica a mesma por razões imperiosas de interesse geral e pela necessidade de garantir a coerência do seu sistema fiscal.

O TJCE começa por enquadrar o princípio da liberdade de estabelecimento, no sentido de que este deve abarcar as filiais, sucursais ou agências estabelecidas num Estado-Membro, de sociedades que tenham a sua administração central ou estabelecimento estável noutro Estado-Membro e deve assegurar um tratamento igualitário entre residentes e não residentes, abrangendo ainda os obstáculos que um Estado-Membro levante a um seu residente de estabelecer-se noutro Estado-Membro.

Com efeito, um regime como o francês cria uma desigualdade de tratamento no que respeita à faculdade de optar pelo regime de tributação pelo lucro consolidado, consoante a sociedade-mãe detenha as suas participações indirectas por intermédio de uma filial estabelecida em França ou noutro Estado-Membro.

O Estado Francês argumentou que, por razões imperiosas de interesse geral, uma eventual restrição é adequada e necessária para impedir a dupla compensação das perdas e garantir uma luta contra a evasão fiscal, tendo o Tribunal entendido que tal argumento não pode relevar visto a questão da compensação apenas se colocar para sociedades residentes num único Estado-Membro.

Quanto ao argumento da necessidade de garantir a coerência do sistema fiscal, dado que a filial não residente não está sujeita ao imposto sobre as sociedades em França e por conseguinte não goza do regime de tributação pelo lucro consolidado, inclui-la neste regime afectaria a coerência do sistema de neutralização das operações no interior do grupo, pois que o tratamento das operações em que uma filial não residente está implicada é diferente do de uma residente, com a consequente possibilidade de haver lugar a duplas deduções.

O TJCE contra-argumenta, entendendo que ainda assim se exige um nexo directo entre a vantagem fiscal e a compensação dessa vantagem pela liquidação de um determinado imposto.

Nesse sentido, o Governo francês alegou - ao que o TJCE concordou - que o seu regime de tributação pelo lucro consolidado prevê a consolidação fiscal das sociedades e, em contrapartida, a neutralização de algumas operações entre sociedades do grupo, a qual permite, nomeadamente, evitar a duplicação da compensação das perdas nas sociedades residentes abrangidas pelo regime de tributação pelo lucro consolidado.

Com efeito, em caso de perdas sofridas pela subfilial, a filial poderá constituir provisões para depreciação da sua participação nessa subfilial e assim sucessivamente até chegar à sociedade-mãe. Tratando-se de uma só e a mesma perda com origem na subfilial, se todas as sociedades estiverem incluídas no regime de tributação do lucro consolidado, abstrai-se, pelo mecanismo da neutralização, das provisões para depreciação na filial e na sociedade-mãe.

Contudo, no caso de a filial ser uma sociedade não residente, as perdas sofridas pela subfilial seriam duplamente compensadas, a primeira vez sob a forma de perdas directas desta última e outra vez sob a forma de provisão constituída pela sociedade-mãe para depreciação da sua participação na referida filial, pois as operações internas não seriam neutralizadas pelo facto de a filial não residente não estar abrangida pelo regime de tributação pelo lucro consolidado.

O TJCE entende ainda que a legislação francesa ultrapassa o que é necessário para atingir a coerência do sistema fiscal, na medida em que as autoridades fiscais francesas podem exigir da própria sociedade-mãe as provas que considerem necessárias para determinar se as provisões contabilizadas por essa sociedade para a depreciação das suas participações no capital da filial devem ser indirectamente atribuídas a uma perda sofrida pela subfilial repercutida nas provisões da referida filial.

Nesse sentido, o TJCE entendeu que o artigo 52.º do Tratado CE (actual artigo 43.º) deve ser interpretado no sentido de que se opõe à legislação de um Estado-Membro por força da qual se concede um regime de tributação pelo lucro consolidado a uma sociedade-mãe residente

desse Estado-Membro que detenha filiais e subfiliais também residentes desse Estado, mas se exclui a concessão desse regime a essa sociedade-mãe se as suas subfiliais residentes forem detidas por intermédio de uma filial residente doutro Estado-Membro.

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ("TJCE")

Acórdão de 4-12, proferido no âmbito do processo n.º C-330/07

O presente acórdão levanta a questão de saber se a liberdade de estabelecimento e/ou livre prestação de serviços se opõem a uma legislação de um Estado-Membro, nos termos da qual o benefício de um prémio ao investimento é recusado às empresas que adquirem bens corpóreos apenas pelo facto de os bens pelos quais se pede esse prémio e que são cedidos a título oneroso serem utilizados principalmente noutros Estados-Membros.

Trata-se de um pedido feito por uma sociedade de direito austríaco à Administração Fiscal do seu país, a propósito de uma recusa desta em conceder àquela sociedade um prémio pelo aumento do investimento relativamente aos veículos pesados que tinha comprado e alugado em regime de *leasing* a uma outra sociedade de direito austríaco, pelo facto de esta última os utilizar principalmente noutros Estados-Membros.

O Tribunal foi peremptório ao observar que uma legislação nacional, como a que está em causa, que sujeita os investimentos em bens que, cedidos a título oneroso, são utilizados noutros Estados-Membros, a um regime fiscal menos favorável do que o reservado aos investimentos em bens dessa natureza utilizados no território nacional pode desencorajar as empresas que pretendem obter esse benefício fiscal de fornecerem esses serviços de locação aos operadores económicos que exercem actividades noutros Estados-Membros, bem como pode também desencorajar o exercício de actividades transfronteiriças de empresas que estejam estreitamente ligadas no plano económico.

Os Governos austríaco e alemão alegaram que a presente restrição às liberdades acima referidas se justificava pela repartição dos poderes de

tributação entre os Estados-Membros e pela necessidade de combater práticas abusivas.

Contudo, o TJCE desconsiderou os argumentos apresentados na medida em que, por um lado, não existe ligação directa entre o prémio ao investimento, concedido ao locador pelos bens corpóreos que adquiriu e a tributação posterior, na esfera do locatário dos rendimentos realizados graças à utilização desses bens que lhe foram cedidos a título oneroso e por outro lado, não se pode sustentar que o facto de uma empresa que pode pedir o prémio ao investimento ceder os bens, a título oneroso, a uma empresa que os utiliza principalmente noutros Estados-Membros constitui, em si mesmo, um abuso.

Nesse sentido, o TJCE concluiu no sentido de que o artigo 49.º CE se opõe a uma legislação de um Estado-Membro, como a em causa no processo em apreço, nos termos da qual um prémio ao investimento é recusado às empresas que adquirem bens corpóreos apenas pelo facto de os bens pelos quais se pede esse prémio e que são cedidos a título oneroso serem utilizados noutro Estado-Membro.

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ("TJCE")

Acórdão de 11-12, proferido no âmbito do processo n.º C-285/07

O presente acórdão versa sobre um litígio entre uma sociedade anónima alemã e o Finanzamt Stuttgart a respeito da decisão de tributar, no contexto de uma permuta transfronteiriça de acções, as mais-valias resultantes da entrada de activos.

A Directiva 90/434 instituiu um regime segundo o qual as operações de reestruturação de sociedades de Estados-Membros diferentes, por si mesmas, não podem dar origem a tributação. Não obstante, as eventuais mais-valias resultantes dessas operações podem, em princípio, ser tributadas, mas apenas no momento em que sejam efectivamente realizadas.

Coube ao TJCE decidir se o artigo 8.º, n.ºs 1 e 2, da Directiva se opõe ao regime fiscal de um Estado-Membro segundo o qual a permuta de acções dá origem à tributação dos sócios da

sociedade adquirida pelas mais-valias resultantes da entrada de capital correspondentes à diferença entre o custo inicial de aquisição das participações sociais objecto da entrada e o seu valor venal, a menos que a sociedade adquirente inscreva o valor contabilístico histórico das participações sociais objecto da entrada no seu próprio balanço fiscal.

O artigo 8.º, n.º 1 da Directiva 90/434 exige que a atribuição, aquando de uma permuta de acções, de títulos representativos do capital social da sociedade adquirente a um sócio da sociedade adquirida, em troca de títulos representativos do capital desta, não deve implicar qualquer tributação do rendimento, dos lucros ou das mais-valias desse sócio.

Reforçou o Tribunal que o teor imperativo dos n.ºs 1 e 2, do artigo 8, da Directiva 90/434 de forma alguma revela a intenção do legislador comunitário deixar aos Estados-Membros uma margem de transposição que lhes permita fazer depender a neutralidade fiscal prevista a favor dos sócios da sociedade adquirida de condições suplementares, pois que tal seria contrário ao próprio objectivo da Directiva, o qual visa criar um regime fiscal comum em vigor para todos os Estados-Membros.

Acresce que fazer depender a neutralidade fiscal de uma permuta de acções envolvendo sociedades de Estados-Membros diferentes da condição adicional de que a sociedade adquirente registre o valor contabilístico histórico das participações sociais objecto de entrada no seu balanço fiscal seria contrário ao objectivo desta Directiva, que consiste em eliminar obstáculos fiscais às reestruturações transfronteiriças de empresas, ao garantir que os eventuais aumentos de valor das participações sociais não sejam tributados antes da sua realização efectiva.

Em suma, o TJCE concluiu que um regime fiscal de um Estado-Membro que, como o do processo em apreço, recusa genericamente conceder os benefícios fiscais previstos pela Directiva 90/434 às operações de permuta de acções por ela abrangidas, pela simples razão de a sociedade adquirente não ter inscrito, no seu balanço fiscal, as participações objecto da entrada pelo seu valor contabilístico histórico, não pode ser considerado compatível com a Directiva 90/434.

Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias ("TJCE")

Acórdão de 16-12, proferido no âmbito do processo n.º C-210/06

O presente acórdão tem por objecto um pedido apresentado no quadro de um recurso interposto pela Cartesio, sociedade com sede em Baja, na Hungria, de uma decisão que recusou o seu pedido de averbamento, no registo comercial, da transferência da sua sede social para Itália.

O TJCE é questionado se os artigos 43.º e 48.º do Tratado CE, relativos à liberdade de estabelecimento, devem ser interpretados no sentido de que se opõem à legislação de um Estado-Membro que impede que uma sociedade constituída ao abrigo do direito nacional desse Estado-membro transfira a respectiva sede para outro Estado-Membro, conservando ao mesmo tempo a sua qualidade de sociedade de direito nacional do Estado-Membro em conformidade com o qual foi constituída.

Resulta da decisão de reenvio para o TJCE que a Cartesio, sociedade constituída ao abrigo da legislação húngara e que estabeleceu, quando da sua constituição, a respectiva sede na Hungria, transferiu a sua sede para Itália, mas pretende conservar a sua qualidade de sociedade de direito húngaro.

Segundo a lei húngara relativa ao registo comercial, a sede de uma sociedade de direito húngaro situa-se no local onde se encontra a sede principal e efectiva da sua administração, pelo que o pedido de averbamento, no registo comercial, da modificação da sede da Cartesio foi indeferido, com o fundamento de que, no direito húngaro, uma sociedade constituída na Hungria não pode transferir para o estrangeiro a respectiva sede, tal como esta se encontra definida na referida lei e, simultaneamente, continuar a estar sujeita à lei húngara como lei reguladora do seu estatuto, já que uma transferência dessa natureza exigiria que, previamente, a sociedade deixasse de existir e voltasse a ser constituída em conformidade com o direito do país em cujo território pretende estabelecer a sua sede.

Decorre de jurisprudência assente do TJCE sobre esta temática que, um Estado-Membro dispõe da

faculdade de definir não só o vínculo de dependência exigido a uma sociedade para que esta possa ser considerada constituída em conformidade com o seu direito nacional e susceptível, a esse título, de beneficiar do direito de estabelecimento como o vínculo de dependência exigido para manter essa mesma qualidade posteriormente. Tal faculdade engloba a possibilidade de esse Estado-membro não permitir a uma sociedade constituída ao abrigo do seu direito nacional conservar essa qualidade quando decida reorganizar-se noutro Estado-Membro mediante a deslocação da sua sede para o território deste último, rompendo dessa forma o vínculo de dependência previsto pelo direito nacional do Estado-Membro de constituição.

Acresce que a Comissão Europeia veio já sustentar que, nesta matéria, deverão ser aplicadas as regras comunitárias relativas à transferência de sede para outro Estado-Membro contidas nos Regulamentos n.º 2137/85 e 2157/2001, relativos, respectivamente, ao Agrupamento Económico de Interesse Europeu ("AEIE") e à Sociedade Europeia ("SE"), bem como no Regulamento (CE) n.º 1435/2003 do Conselho, de 22 de Julho de 2003, relativo ao Estatuto da Sociedade Cooperativa Europeia ("SCE"), todas aplicáveis *mutatis mutandis*, segundo entendimento da Comissão Europeia, à mudança transfronteiriça da sede efectiva de uma sociedade constituída segundo o direito nacional de um Estado-Membro.

Em suma, o TJCE concluiu que os artigos 43.º e 48.º CE devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma regulamentação de um Estado-Membro que impede que uma sociedade constituída ao abrigo do direito nacional desse Estado-Membro transfira a respectiva sede para outro Estado-Membro, conservando ao mesmo tempo a sua qualidade de sociedade de direito nacional do Estado-Membro em conformidade com o qual foi constituída.

V - Outras Informações

Ministério das Finanças e da Administração Pública

Comunicado de Imprensa, de 15-12

Pelo presente comunicado de imprensa, informa-se os contribuintes que não cumpriram o dever de

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

entrega da Declaração Anual de Informação Contabilística e Fiscal e que foram notificados para pagamento da respectiva coima ou apresentação de defesa, que estarão reunidos os pressupostos, desde que regularizada a situação tributária, para a dispensa de aplicação da coima.

Esclarece-se igualmente que, se a obrigação declarativa referente aos anos de 2006 e 2007 for apresentada até ao final do próximo mês de Janeiro de 2009, não haverá lugar à aplicação de qualquer coima e serão extintos os correspondentes processos de contra-ordenação.

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.

Contactos

LISBOA

Praça Marquês de Pombal, 2 (e 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

Best Corporate and Commercial Team in Portugal
World Finance Legal Awards 2008

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

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

Newsletter
Tax

Português English

Contents

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

I - Legislation

Parliament

Law no. 64/2008, of 5-12

This Law approves counter cycle tax measures, amending the Personal Income Tax Code, the Corporate Income Tax Code, the Property Municipal Tax Code and the Tax Benefits Statute, with the aim of reducing the impact of the increasing dwelling costs on families and of creating an autonomous tax rate applicable to companies whose activity is to produce and trade refined oil products.

It should be notice that the amendments introduced to the Personal and Corporate Income Tax Code and to the Property Municipal Tax Code produce their effects from 1 January 2008.

In reference to the Personal Income Tax Code, one of the amendments was the increase from 5% to 10% of the autonomous tax rate applicable to the deductible expenses related with costs of representation and passenger cars,

mixed vehicles, mottos and motorcycles. This increase does not apply to the deductible expenses related with petrol-powered passenger cars and mixed vehicles which have carbon dioxide emissions lower than 120g/km and related with diesel-powered vehicles which has carbon dioxide emissions lower than 90g/km, since in both cases the respective compliance certificate has been issued.

In the other hand, the earned income allowances may not lead to taxpayers having a net tax income lower than the one that would be obtained if the taxpayers' taxable income matches to the higher limit of the income box immediately below.

This Law also predicts a progressive increase of the deduction limits in respect of the deductible expenses related with dwellings:

- (i) 50% to the taxpayers who have a taxable income up to EUR 7.017,00 - the deduction limit would be of EUR 879,00;
- (ii) 20% to the taxpayers who have a taxable income up to EUR 17.401,00 - the deduction limit would be of EUR 703,20;
- (iii) 10% to the taxpayers who have a taxable

income up to EUR 40.020,00 - the deduction limit would be of EUR 644,60.

In reference to the Corporate Income Tax Code, one of the amendments was the increase from 5% to 10% of the autonomous tax rate applicable to the deductible expenses related with costs of representation and passenger cars, mixed vehicles, mottos or motorcycles, in the exact same terms as it was introduced to the Personal Income Tax Code.

Another amendment was the increase from 15% to 20% of the autonomous tax rate applicable to the deductible expenses related to passenger cars and mixed vehicles whose acquisition price is higher than EUR 40.000,00, when such expenses are bore by non-exempt taxpayers who have a commercial, industrial or farming activity and when such taxpayers have tax losses in the two years previous to the one to which the expenses relate to.

In regard to the payments on account, the referred Law has anticipated the deadline for the third payment on account, which should take place on the 15 December or on the 15th of the 12th month of the financial year in case the company uses a financial year different from the civil year.

It should be noticed that in respect of the amendment introduced to the payments on account, the Portuguese Secretary of Tax Affairs has decided by decree to extend the deadline for the third payment of account from 15 to 31 December 2008 without any penalties for the taxpayers that cannot comply this obligation within the new deadline foreseen in this Law.

In reference to the Property Municipal Tax Code, one of the amendments was the reduction of the maximum tax rates from 0,5% to 0,4%, when related with municipal buildings valued under the rules of this Code and from 0,8% to 0,7%, when related with municipal buildings not subject to valuation. It is also allowed for the municipalities to establish differentiated-rates, by parish, to be applied each year.

The amendments introduced to the Tax Benefits Statute include an extension of the Property

Municipal Tax exemption period from 6 to 8 years in reference to taxable value up to EUR 157.500,00 for municipal buildings built, expanded, improved, acquired against payment or rented for purposes of dwelling. In the same terms it is extended the Property Municipal Tax exemption period from 3 to 4 years but now in reference to taxable value between EUR 157.500,00 and EUR 236.250,00.

The amendments introduced to the Tax Benefits Statute would be applicable to the exemptions in which the period of 6 or 3 years of benefit is still running or has extinguished in 2008.

Finally, the referred Law establishes an autonomous tax rate of 25% applicable to the companies involved in the production and trading of refined oil products. This rate is applicable to the positive difference between the production gross margin, which is determined on the basis of the FIFO (*First in First out*) or of the Weighted Average Cost methods on the raw materials cost, and the production gross margin determined through the application of the accounting costing method. This rate is applicable to 2008 and subsequent years.

It should be noticed that this Corporate Income autonomous tax rate of 25% is not deductible for purposes of assessing the taxable profit either in individual or consolidated accounts. In addition, it is strictly forbidden to reflect the cost borne with the autonomous tax rate in the price of the products sold.

Ministry of Finances and Public Administration Decree-Law no. 237/2008, of 15-12

In use of the legislative delegation granted by article 51.º of Law no. 67-A/2007, of 31 December (State Budget for 2008), the referred Decree-Law establishes a transitional arrangement to adapt the rules for determine the taxable profit, foreseen in the Corporate Income Tax Code and complementary legislation, to the new accounting regulation applicable to the insurance sector.

In addition, the referred Decree-Law amends the Decree no. 35/2005, of 17 February, which has transposed the EU Parliament and Council

Directive no. 2003/51/CE, of 18 June, related to the annual accounts and consolidated accounts of certain types of companies, banks and other financial institutions and insurance companies, in view of releasing the entities that apply the Insurance Companies Accounting Plan of the obligation to maintain their accounting organized in accordance with the national accounting normalization.

It should be noticed that the entities who are obliged to apply the Insurance Companies Accounting Plan must show in their respective tax documentation process the effects arising from changes occurred in the accounting policies of such entities that were due to the transition to the International Accounting Rules.

This Decree-Law has entered into force in 16 December 2008, despite producing effects since 1 January 2008.

Ministry of Finances and Public Administration **Ministerial Order no. 1448/2008, of 16-12**

The referred Ministerial Order approves the new forms of the Individual Income Tax Return ("Declaração Modelo 3") to be used from 1 January 2009 and where one should report the income obtained from 2001 onwards.

Ministry of Labour and Solidarity **Decree-Law no. 246/2008, of 18-12**

This Decree-Law sets out the new minimum monthly remuneration for 2009 in EUR 450.

Ministry of Finances and Public Administration **Ministerial Order no. 1474/2008, of 18-12**

This Ministerial Order approves the new filling instructions of Statement Model n.º 25, which were approved by the Ministerial Order no. 13/2008, of 4 January. This Statement should be used by entities who receive donations that are considered to be tax relevant for purposes of the Tax Benefits Statute and of the Scientific Patronage Statute.

In light of this Ministerial Order, the new filling instructions of the referred Statement are in

accordance with the recent amendments introduced to the Tax Benefits Statute by Law no. 67-A/2007, of 31 December (State Budget for 2008).

Parliament

Law no. 64-A/2008, of 31-12

The referred Law approves the State Budget for 2009.

II - Administrative Decisions

General Directorate of Taxes

Decree of the General Sub director of 26-11-2007, delivered in case no. 2691/2007

Through the referred Decree, the General Directorate of Taxes clarified that when a fixed-term contract converts into a non fixed-term contract the latter may be of reference to determine the net job creation as from the exercise in which the conversion takes place, since all the other requirements of the net job creation benefit are fulfilled.

General Directorate of Taxes

Decree of the legal substitute of the General Director of 7-12, delivered in case no. 442/08

The present Decree clarifies the filling process of the Corporate Income Tax Return ("Declaração Modelo 22") and of the Simplified Business Information ("IES") in what respects to the tax benefits related with donations which comply with the requirements foreseen in article 56.º-C of the Tax Benefits Statute (currently, article 62 of the Statute) whenever they are made in cash or in-kind.

Considering that the referred tax benefits operate through the respective consideration as costs of the exercise, as well as through their surcharge, one should observe the following instructions:

- In the Corporate Income Tax Return and since the donation amount is already foreseen in the net profit for the year one should deduct in field 2354 of Chart 07 the respective surcharge amount;
- In the Simplified Business Information, the amount to be inserted in Chart 05 of the Appendix F is the respective surcharge amount.

General Directorate of the Customs and Consumption Special Taxes

Circular-Letter no. 115/2008 II Series, of 17-12

The referred Circular-Letter provides the instructions to apply the Ministerial Order no. 117-A/2008, of 8 February, which regulates the formalities and proceedings applicable to the recognition and control of the exemptions and reduced taxes of the Tax on Oil and Energetic Products ("ISP"), foreseen in article 71.º, n.º. 1 and 74.º of the Portuguese Consumption Special Taxes Code.

III - National Case-law

Supreme Administrative Court

Judgment of 19-11, delivered in case no. 0325/08

This appeal relates to a Corporate Income Tax and compensatory interest collection, which is based on a judgement of the Tax Authorities over the existence of evidences that the tax deducted costs should not have been deducted due to the fact that in some cases such costs do not refer to an effective transaction and in other cases due to their lack of legal grounds.

In one hand, the Court believes that malice or negligence is irrelevant as it refers to improper deduction of costs, because the responsibility for the payment of tax does not implicate a censorship judge about the taxpayers' actions. In the other hand, if it relates to a compensatory interest collection, the malice or negligence should be taken in consideration.

The Court already has based case-law regarding this matter, in the sense that for someone to be responsible for the compensatory interest payment it is required malice or negligence from the taxpayer.

This judgement also addressed the breaches to the accrual principle, as in the present case where the taxpayer has unduly reported in one tax year costs from the prior tax year, arising from that mistake either a delay or anticipation in the reporting of some costs.

From the referred mistake and considering that

the delays resulted in a higher amount than the one of the anticipations, a loss has arisen for the taxpayer. This is so because the imputation of costs to a certain year has the purpose of reducing the respective taxable amount and the payment of fewer taxes. On the opposite, the Treasury Department had a benefit as it had in its power more taxes than the ones that were due.

The Court has ruled that it would be illegal to demand compensatory interest in regard to the amount due for the delay in the reporting of some costs.

South Central Administrative Court

Judgment of 25-11, delivered in case no. 02630/08

Through this judgement, the Court has ruled that article 86.º no. 4 *in fine* of the Portuguese General Tax Code does not allow to invoke in the judicial claim submitted in respect of a liquidation any illegality of the latter, as an agreement in this respect was achieved amongst the experts of Revision Commission.

The Court has understood that the relation between the taxpayer and its representative in the Revision Commission is legally qualified as an agency contract and therefore the legal act carried out by the representative in name of the represented within the powers committed, produces legal effects in the represented. In this light, the debtor remains responsible before his creditors for the acts carried out by the representatives in his name as if such acts were carried out by the debtor himself.

Nevertheless, the Court understands that the taxpayer cannot be bound by the agreement achieved in the taxable amount revision process, whenever one could not demonstrate that the representative of the taxpayer has acted within its representation powers and has not acted against such powers.

In the existence of doubts regarding the action of the representative of the taxpayer and whenever is in reference acts carried out by the latter with tax procedural nature, one should proceed with the inquiry of the represented enrolment witnesses, whose testimony is for the represented of an

essential nature for the clarification of all the aspects related to the circumstances of the Revision Commission meeting, maxime, to the existence of a so-called agreement.

Supreme Administrative Court

Judgment of 3-12, delivered in case no. 0570A/08

This appeal deals with a demand in which a taxpayer, having obtained a favourable decision in respect of the illegality of a liquidation, has required the execution of the decision in view of obtaining the reimbursement of the tax unduly paid and the correspondent interest, since the deadline legally established for the reimbursement is of 30 days counted from the *transited in rem judicatam* of the decision that has ruled illegal the liquidation.

It was addressed to the Court the question if the deadline for the execution of the decision shall be computed since the day in which the proceeding was brought to the Tax Authority organ with competence to proceed with the execution of the decision, as article 146.º no. 2 of the Procedure and Procedural Tax Code suggests or, if on the contrary, shall occur immediately after the decision to be executed is ruled, as article 100.º of the General Tax Law suggests.

There is a clear contradiction between the referred articles, as one limits the obligation to proceed with the reimbursement to a request submitted by the taxpayer.

The Court considered that the General Tax Law must prevail over the Procedure and Procedural Tax Code and therefore the Tax Authorities are obliged to execute the court decisions immediately after the *transited in rem judicatam* occurs, meaning that the taxpayer is not required to present a request.

Constitutional Court

Judgment no. 613/08, delivered in case no.425/08

This judgment clarifies the Portuguese Regulator Entity for the Media ("*ERC*") financial regime, in particular by verifying if the participation of the regulated entities cannot be done by means of payment of a regulation and supervision fee, since

article 3.º no. 3 paragraph A and article 4.º of the Appendix I that establishes the Fees Regime of *ERC*, approved by Decree no. 103/2006, of 7 June, are unconstitutional by violation of article 103.º no. 2 and 3 and article 165.º no. 1 paragraph 1 of the Portuguese Constitution.

ERC, as a regulatory and supervising entity of the media sector, has to be supported by fees and other financial contributions paid by the regulated entities, once its activity ensures the promotion of a more efficient and transparent market.

From the judgment under appeal it clearly shows that the regulation and supervision fee can hardly be qualified as a fee since there is a lack of a specific and individualized return and therefore it was understood that said fee had merely the nature of a financial contribution to a public entity.

In this respect, the Court has referred that, regardless of the terminology adopted by the *ERC* Fees Regime, the Portuguese Constitution in article 165.º no. 1 paragraph i) clearly distinguishes between taxes, fees and other financial contributions paid to public entities. Taxes can only be created by the Parliament as fees and other financial contributions the Parliament is only required to set up the respective standard regime.

Additionally, the legislator has established not only the content limits of fees and other financial contributions but also the criteria for implementing fees, determine the taxpayers and the necessarily *bilateralis aequalis* between the regulatory activity carried out by the taxpayer and the fee amount.

In this sense, the Court has reinstated the decision of the Court a quo meaning that the latter is not unconstitutional.

IV - Community Case-law

European Court of Justice

Judgment of 27-11, delivered in case no. C-418/07

This judgment intends to clarify if article 52.º of the EC Treaty (current article 43.º) should be interpreted as objecting to a Member-State legislation that grants a consolidated profit

taxation regime to a holding company domiciled in said State which has subsidiaries and sub-subsidiaries domiciled also in said State but does not allow the granting of such regime to the holding company if its sub-subsidiaries domiciled in said State are held by an intermediate subsidiary domiciled in another Member-State.

This question was raised in a dispute between a French company called *Société Papillon* which holds 100% of the share capital of a Dutch company which on its turn holds 99.99% of the share capital of another French company and the *Ministère du Budget, des Comptes Publics et de la Fonction Publique*, once the latter refused to grant to *Société Papillon* the benefit of the consolidated profit taxation regime.

According to the French Law: *"a resident society may constitute itself as a unique taxable person of the corporate tax due by the consolidated result of the group formed by such society and the ones held by the latter in at least 95% of the share capital, in a continuous period of time, directly or indirectly by others companies of the group"*.

The French Tax Authorities have refused to grant such benefit because *Société Papillon* could not form a unitary group with companies held indirectly through a Dutch company, once the latter was not subject to corporate tax in France as do not have any permanent establishment therein.

The French State accepts that the referred benefit is a restriction to the Treaty principles, but is justified by public interest reasons and by a necessity to ensure the fiscal system coherence.

ECJ considers that Treaty principle of freedom of establishment includes subsidiaries, branches or agencies established in a Member State of companies that have their headquarters or their permanent establishment in another Member State and must provide for an equalitarian treatment between residents and non residents.

Indeed, the French regime provides an unequal treatment to entities that pretend to benefit from the consolidated profit taxation regime, according to the fact that the holding company held its indirect participations through a subsidiary domiciled in France or in another Member State.

The French State pleaded that for imperative reasons of general interest an eventual restriction is adequate and necessary to prevent double compensation of losses and assure a control of tax fraud. However the ECJ considered that this argument should not prevail as the question of compensation only arises in respect of companies' resident in a single Member State.

About the need to guarantee the fiscal system coherence, attending that the non-resident subsidiary is not subject to corporate tax in France and consequently does not benefit from the consolidated profit taxation regime, including the Dutch subsidiary in this regime would affect the coherence of the neutral system of transactions carried out between the companies of the group.

The ECJ counter-argues stating that even in that case a direct link between the tax advantage and the compensation of such advantage by means of liquidation of tax is required.

The French Government replied - and the ECJ agreed - that the referred regime foresees the tax consolidation of the companies and the neutralization of some transactions carried out between the companies of the group, which allows to avoid the double compensation of losses in the resident companies covered by such regime.

In fact, in case of losses suffered by the sub-subsidiary, the subsidiary may constitute a provision for depreciation of the participation held in the sub-subsidiary and so on until reach the holding company. In case of a single and the same loss arising in the sub-subsidiary, if all companies are covered by the consolidated profit taxation regime, there is no need to constitute provision for depreciation in the subsidiary as well as in the holding company.

Nevertheless, if the subsidiary is a non-resident company, the losses suffered by the sub-subsidiary would be double compensated at first by means of direct losses of the sub-subsidiary and at last by means of provision constituted by the holding company for the depreciation of its participation in the subsidiary.

The ECJ also considers that the French legislation exceeds what is necessary to guarantee the fiscal

system coherence, once the French Tax Authorities may request from the holding company the necessary means of proof to assess if the provisions accounted in the holding company for depreciation of its participations in the share capital of the subsidiary should be indirectly attributed to a loss suffered by the sub-subsidiary reflected in the provisions of the referred subsidiary.

In this sense, article 52.^o of the EC Treaty (current article 43.^o) objects to a Member-State legislation which grants a consolidated profit taxation regime to a holding company domiciled in said State which holds subsidiaries and sub-subsidiaries also domiciled in said State, but excludes from its scope the holding company if the respective sub-subsidiaries domiciled in said State are held through a subsidiary domiciled in another State.

European Court of Justice

Judgment of 4-12, delivered in case no. C-330/07

This judgement questions if the freedom of establishment and/or the freedom to provide services objects to a Member State legislation under which the benefit of an investment premium is refused to the companies that acquire tangible property only due to the fact that such property are mainly used in other Member States.

This judgment refers to a request submitted by an Austrian company to the Austrian Tax Authority regarding the latter's refusal in granting to the company a premium for the increase of investment related to heavy vehicles that were bought and leased to another Austrian company to be used by the latter mainly in others Member-States.

The ECJ was decisive by stating that a national legislation as the one at stake clearly discourages companies who have the intention to obtain the referred benefit to provide leasing services to economic operators that exercise their activity in other Member States as well as discourages the exercise of cross-border activities of companies closely related to the economic market.

The Austrian and German Governments replied that the restriction to the Treaty freedoms is

justified by the division of tax powers between the Member States and the need to control tax fraud.

The ECJ rejected those arguments because in one hand there is no direct link between the premium for investment, granted to the lessor for the tangible property that he acquired and the subsequent taxation in the hands of the lessee of the income arising from the use of the tangible property. On the other hand, one can not sustain that a company that may request for the premium leases the property to another company and this one uses the property in other Member-States constitutes in itself a tax fraud.

In this sense, the ECJ interprets article 49.^o of the EC Treaty as objecting to a Member State legislation that denies the granting of a premium for investment to companies that acquire tangible property only because such property is leases to another company that uses the latter in others Member-States.

European Court of Justice

Judgment of 11-12, delivered in case no. C-285/07

This judgment addresses a dispute between a German society and the *Finanzamt Stuttgart* that has decided to tax the capital gains arising from a transfer of assets in the context of cross-border share-for-share transaction.

The EC Directive 90/434 approved a regime under which restructuring operations of companies from different Member-States do not lead to taxation, despite the fact that potential capital gains arising from such operations may, in principle, be taxed but only when they are effectively realized.

The ECJ must decide if article 8.^o no. 1 and 2 of the Directive is contrary to a national tax regime under which a share-for-share transaction lead to the taxation of the partners of the acquired company on the capital gains arising from the transfer of assets (i.e., the difference between the initial acquisition cost of the shareholdings transferred and their respective commercial value), unless the acquiring company registers in its balance sheet the historical accounting value of such shareholdings.

Article 8.^o no. 1 and 2 of the Directive requires that the allocation of shares of the acquiring company to a partner of the acquired company in exchange of securities of the latter should not lead to any taxation of the income, profits or capital gains obtained by said partner.

The Court emphasizes that the mandatory nature of the referred article shows that the EU legislator had no intention to grant to the Member States a transposition margin that would allowed them to by any way condition to additional requirements the tax neutrality foreseen in favour of the partners of the acquired company.

To condition the tax neutrality of a cross-border share-for-share transaction to the acquiring company registering in its balance sheet the shareholdings acquired by the correspondent book value would be absolutely contrary to the Directive, as the latter ensures that potential increases in value of the shareholdings are not taxed prior to their effective realization.

In conclusion the ECJ ruled that a Member State tax legislation that refuses to grant the tax incentives foreseen in the Directive 90/434 to cross-border share-for-share transactions, only because the acquiring company have not registered the transferred shareholdings in its balance sheet by the respective book value, cannot be compatible with the referred Directive.

European Court of Justice

Judgment of 16-12, delivered in case no. C-210/06

This judgment addresses the proceedings brought by *Cartesio*, a limited partnership established in Baja (Hungary), against the decision rejecting its application for registration in the commercial register of the transfer of its company seat to Italy.

The ECJ had to decide if articles 43.^o and 48.^o of the EC Treaty are to be interpreted as precluding legislation of a Member State under which a company incorporated under the law of that Member State may not transfer its seat to another Member State whilst retaining its status as a company governed by the law of the Member State of incorporation.

Under the Hungarian Law on the commercial register, the seat of a company governed by Hungarian Law is to be the place where its central administration is situated. Therefore, a company incorporated in Hungary may not transfer its seat abroad while continuing to be subject to Hungarian Law as the Law governing its articles of association. Such a transfer would require that the company cease to exist and, then, that the company re-incorporate itself in compliance with the law of the country where it wishes to establish its new seat.

According to ECJ jurisprudence on this subject, one should conclude that a Member State has the power to define both the connecting factor required of a company if it is to be regarded as incorporated under the law of that Member State and, as such, capable of enjoying the right of establishment, and that required if the company is to be able subsequently to maintain that status. That power includes the possibility for that Member State not to permit a company governed by its law to retain that status if the company intends to reorganise itself in another Member State by moving its seat to the territory of the latter, thereby breaking the connecting factor required under the national law of the Member State of incorporation.

In this respect, the EU Commission maintains that the absence of Community legislation in this field was remedied by the Community rules, governing the transfer of the company seat to another Member State, laid down in regulations such as Regulation no. 2137/85 on the EEIG and Regulation no. 2157/2001 on the SE or, moreover, Council Regulation no. 1435/2003 of 22 July 2003 on the Statute for a European Cooperative Society (SCE), as well as by the Hungarian legislation adopted subsequent to those regulations.

The Commission argued that those rules may - and should - be applied *mutatis mutandis* to the cross-border transfer of the real seat of a company incorporated under the law of a Member State.

In conclusion, the ECJ has ruled that articles 43.^o and 48.^o of the EC Treaty are to be interpreted as not precluding legislation of a Member State under which a company incorporated under the law of that Member State may not transfer its seat

GONÇALVES PEREIRA, CASTELO BRANCO

to another Member State whilst retaining its status as a company governed by the law of the Member State of incorporation.

V - Other Information

Ministry of Finances and Public Administration Press Release of 15-12

Further to the referred press release, the taxpayers, who have not submitted the Annual

Statement of Accounting and Tax Information and that were notified to proceed with the payment of the respective penalty or to arrange their defence, are informed that if the tax situation is settled the necessary requirements are met in order to benefit from a penalty waiver.

In addition, the press release refers that in case the Annual Statement of Accounting and Tax Information related to 2006 and 2007 is submitted until the end of January 2009, no penalty will be applied and the respective misdemeanours procedures will be closed.

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.

Contact

LISBON

Praça Marquês de Pombal, 2 (e 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