

Interpretação e Aplicação da Lei Fiscal

Prof. Doutor José Luís Saldanha Sanches

Mestre Gustavo Lopes Courinha

1 – NORMAS SOBRE REGRAS DE INTERPRETAÇÃO E APLICAÇÃO DA LEI EM DIREITO FISCAL:

- a) art. 11º/n.º 2 LGT – conceitos próprios e importados (IVA, IMT vs. Iselo e Impostos Aduaneiros);
- b) art. 11º/n.º 1 LGT e 9º CC – exemplos para interpretação:
 - histórica (decisão 1ª instância arts. 42º e 42º-A EBF),
 - teleológica (caso isenção Sisa e CA compra habitação, caso activo immobilizado corpóreo),
 - sistemática (o conceito amplo de transacção no CIVA – Acórdão TCA, a não sucessão dos benefícios fiscais de CCIA para a CA),
 - e literal (Iselo e Impostos Aduaneiros – caso TANG);
- c) art. 12º/n.º 3 EBF – breve referência.

2 – ESPECIALIDADES:

- a) interpretação/qualificação económica – o art. 25º/n.º 3 LGT Espanhola (interpretação e qualificação económica dos factos tributários) e o art. 11º/n.º 3 LGT – similitudes e caso Enno Becker;
- b) interpretação conforme à CRP – análise de alguns casos (caso pensões sangue, métodos indiciários, ficção bens móveis no art. 26º ISD);
- c) contratos e tributação
 - art. 36º/n.º 4 [não vinculação ao *nomen iuris* (“Court looks to facts not to labels”) – comodato e arrendamento; trabalho e prestação serviços; trabalho e mútuo (Westminster), etc...];

- art. 38º/n.º 1 (irrelevância dos vícios do contrato e respectiva sanção – ineficácia por falta de registo, aquisição a *non domino*, contratação com incapazes, etc...);
- art. 39º (simulação – A declara vender a B isento IMI e IMT, mas vende efectivamente a C sujeito IMI e IMT ou é este que efectivamente ocupa o imóvel) e situações próximas - IMT (base tributável correspondente ao mais alto dos valores patrimonial ou declarado), preços transferência, transacções com entidades em paraíso fiscal, custos indocumentados, menos-valias com off-shores;
- art. 10º (irrelevância da ilicitude do facto tributário (rendimento ou consumo)).

3 – JURISPRUDÊNCIA - A interpretação e aplicação concreta da norma fiscal pré e pós LGT– análise:

- a) caso LIMA TÊXTIL - SISA;
- b) caso ISENÇÃO PARA DTO HABITAÇÃO - SISA;
- c) caso LAVAGEM CUPÕES – e alterações legislativas posteriores - IRC;
- d) caso REINVESTIMENTO DAS MAIS VALIAS E DEDUÇÃO JUROS - IRS;
- e) caso CARAVANA – CA;
- f) caso Contabilização dos DRHP – comentado Castro Lousada/António Rodrigues;
- g) caso dedução IVA – comentado Prof. Saldanha Sanches.

4 – O ABUSO DE DIREITO FISCAL

- a) Introdução – fraude à lei (exemplo: Holanda), simulação (confusões conceptuais em Franca), abuso formas e qualificação;
- b) Reacção por Normas Especiais AA – carácter estático e anti-sistemático das normas
 - 1) CFC's – 60º CIRC;
 - 2) Sub-capitalização – 61º CIRC;
 - 3) Pagamentos a Off-shores – 59º CIRC;

- 4) Limites na deduções de prejuízos na tributação de grupos de sociedades – 65º/n.º 1/al. a) CIRC;
 - 5) *Fringe benefits* – ex.: 2º/n.ºs 4 e 5 CIRS ex.: readmissão de trabalhador após indemnização por cessação vínculo laboral;
 - 6) CP Arrendamento com transferência posse – art. 2º TGIS;
 - 7) Procuração irrevogável – 2º/n.º 3/al. c) CIMT;
 - 8) Taxa IMI 5% – 112º/n.º 3 CIMI;
 - 9) Reflexo em IRC valor transmissão imóveis para IMT – 58º-A CIRC;
 - 10) Tributação nos sócios da quotas de partilha – limite no caso de menos valias – 75º/n.º 2/al. b) CIRC;
 - 11) Limitações na dedução de prejuízos entre actividades isentas/tributação reduzida e actividades no regime geral de tributação – 47º/n.º 5 CIRC;
 - 12) Não consideração, para efeitos do regime de reinvestimento de mais-valias, as derivadas de transacções com off-shores ou intra-grupo – 45º/n.º 4/al. c) CIRC;
 - 13) Não constituição de provisões por dívidas de entidades públicas – 35º/n.º 3 CIRC;
 - 14) Não consideração como custos de menos-valias intra-grupo e outras – 23º/n.ºs 5, 6 e 7 CIRC.
- c) As normas sectoriais AA – suas características
- 1) fusões e cisões – 67º/n.º 10 CIRC;
 - 2) transmissão prejuízos em fusões e cisões – 69º/n.º 2;
 - 3) instrumentos financeiros derivados – 78º/n.º 11 CIRC;
- d) Substância vs. Forma no Balanço Contabilístico e nos IAS

4 – A CLÁUSULA GERAL ANTI-ABUSO

- a) A CGAA portuguesa – requisitos;
- 1) Meio – negócio artificioso;
 - 2) Resultado – a vantagem fiscal e os efeitos económicos equivalentes;
 - 3) Motivação Fiscal do contribuinte (na economia do contrato);
 - 4) Intenção Normativa.

- b) A intenção normativa em especial e a relação CGAA com as Normas Especiais AA (caso automóvel em IRS, mais-valias imobiliárias, fringe benefits, distribuição de lucros)
- c) Estatuição da CGAA – a requalificação contratual.

5 – JURISPRUDÊNCIA – Abuso de Direito e CGAA nos Tribunais

- a) caso Duke of Westminster;
- b) caso Furniss vs. Dawson;
- c) caso Westmoreland Investment Limited;
- d) caso McGuckian;
- e) caso OFSC Holdings v. Her Majesty The Queen;
- f) caso Shell Canada;
- g) caso Grupo consolidado (Holandês);

6 – O ABUSO DE DIREITO NO DIREITO COMUNITÁRIO E NOS TRATADOS DUPLA TRIBUTAÇÃO

- a) Normas Sectoriais anti-abuso (comparar versões alemão, francês, inglês e português);
 - 1) Directiva Mães-Filhas;
 - 2) 11º/n.º 1 Directiva Fusões-Cisões;
 - b) Normas especiais anti-abuso
 - 1) Beneficial Owner (Directiva Poupança e Tradados);
 - 2) Sub-capitalização;
 - 3) Outras.
 - c) A não discriminação enquanto limite às normas anti-abuso
 - 1) Acórdãos Daily Mail, Leur-Bleum, Lankhorst, Centros e Kamer van Hoophandel en Fabrieken voor Amsterdam – pressupostos de admissibilidade;
 - 2) Aplicação a Portugal - normas sub-capitalização, normas CFC's, norma dupla tributação económica, regime simplificado não aplicável aos não residentes com E.E.
-

Documentos a disponibilizar/recomendar (TEXTO COMPLETO):

- José Luís Saldanha Sanches, **trechos de** Trabalho sobre *Fraude à Lei no Direito fiscal – A Perspectiva Económica (Substância v/ Forma)*
- Gustavo Lopes Courinha, *A Cláusula Geral Anti-Abuso no Direito Tributário*, Almedina, Coimbra, 2004;
- os seguintes acórdãos completos:
- Shell Canada;
- OSFC Holdings v. Her Majesty The Queen;
- Westmoreland Investment Limited v. Macniven;
- McGuckian;
- Lima Têxtil – sisa ilegítima;
- Isenção SISA;
- Lavagem Cupões;
- DRHP;
- Reinvestimento mais-valias e dedução juros de mútuo bancário para habitação.