

FISCO

Director: J. L. SALDANHA SANCHES ■ Coordenação: J. MAGALHÃES CORREIA, RUI BARREIRA, CARLOS BERNARDES (COOPERS & LYBRAND), CARLOS LOUREIRO (ARTHUR ANDERSEN)

■ Redacção: Ana Paula Dourado (FDL), António Lobo Xavier (FDC), Afrindo Correia (DGC), Carlos Lobo (FDL), Clotilde Celorico Palma (IGF), Fernando Castro Silva (BL & C), Francisco Sousa Câmara (Morais Leitão, Galvão Teles e Associados), Joaquim Silvério Mateus (DGC), J. Costa Santos (FDL), J. Gomes Santos (ISEG/CEF), J. Xavier de Basto (Prof. FEC), Luís Oliveira (Coopers & Lybrand), Leonel Corvelo de Freitas (DGC), Manuel António Pira (FDL/ISC TE), Manuel Faustino (DGC), Margarida Mesquita Palha (UCP, CEF), M. Eduarda Azevedo (FDL/CEF), Maria Odete Oliveira (DGC), Mariana dos Prazeres Louisa (CEF), Mário Alexandre (CEF), Miguel Teixeira de Abreu (Abreu, Cardigos & Associados), Ricardo Sá Fernandes (FDL, advogado), Rogério Pereira Rodrigues (ISCTE/CMVM), Rui Duarte Morais (UCP), Rui Pinto Duarte (advogado), Sérgio Vasques (FDL), Severino Duarte (DGC), Vasco Valdez Matias (IGF/ISCAL)

■ TRADIÇÃO: Teresa Curvelo ■ PROPRIEDADE: LEX ■ SEDE: Av. de Berna, n.º 31, r/c Esq., 1050 Lisboa, Telex: 793 15 85 / 793 18 56, Fax 796 07 47 ■ LIVRARIA: Avenida Poeta Mistral, 21, 21-A, 1050 Lisboa, Telex: 795 04 08, Fax 796 07 47

■ Assinatura por 12 números Esc.: 15 800\$00, Macau e Estrangeiro Esc.: 27 500\$00 ■ Pedidos de assinaturas a: LEX, Av. de Berna, n.º 31, r/c Esq., 1050 Lisboa ■ As opiniões expostas nos trabalhos são da exclusiva responsabilidade dos seus autores. ■ IMPRESSÃO E ACABAMENTO: Tipografia Lousanense, Lda. ■ Depósito legal n.º 56517/92

COTA Boleto
N.º Ex.

SUMÁRIO

Nota de Abertura	2
Que papel para os métodos indiciários?	
Doutrina	3
ADELAIDE PASSOS	
O Acordo de dupla tributação entre Portugal e os Estados Unidos. A tributação das Sociedades	
Doutrina	27
SÉRGIO VASQUES	
O dever de fundamentação na jurisprudência tributária	
Doutrina	41
DUARTE GALHARDAS	
A tributação em sede de imposto sobre o rendimento dos regimes complementares de segurança social	
Conferência	55
RUI PINTO DUARTE	
A subcapitalização das sociedades no direito comercial	
Conferência	65
MARIA DOS PRAZERES LOUSA	
Comunicação: novo regime fiscal da subcapitalização de empresas	
Conferência	75
MANUEL ANSELMO TORRES	
Alcance do novo regime fiscal da subcapitalização de empresas	
Jurisprudência	87
J. L. SALDANHA SANCHES	
Imposto, taxa e quantificação de encargos	
Notas	123
J. L. SALDANHA SANCHES	
OGE 96: Notas sobre a autorização legislativa sobre os métodos indiciários	

Se aceitarmos que os encargos fiscais estão ordenados de acordo com o princípio da capacidade contributiva e que as taxas se regem, essencialmente, pelo princípio da cobertura do custo administrativo, caberá ao Tribunal Constitucional verificar se as decisões quantificadoras violam grosseiramente estes princípios.

Por exemplo, se no domínio do IRS foi aplicada uma taxa aos rendimentos mais baixos que é maior do que a suportada pelos mais elevados.

Se estamos perante uma taxa estamos perante outros problemas: por exemplo se não viola o princípio da proporcionalidade por infligir aos utentes de vias públicas um exagerado sacrifício financeiro, uma taxa que decuplica os preços das portagens a cobrar em vias de comunicação, obtendo por esta via desviante meios para cobrir, valha como exemplo limite, o défice da segurança social. Justificando esta decisão com a capacidade contributiva que é em princípio revelada pela utilização dessas vias de comunicação.

Sendo que aqui a taxa viola o princípio da proporcionalidade precisamente porque esse exagerado sacrifício representa uma violação flagrante do princípio do benefício, como limite ao poder administrativo de cobrança de taxas.

Ou por outras palavras se se toma uma qualquer decisão administrativa que equivalha a atribuir a uma certa taxa a função financeira que deve ser desempenhada pelo imposto haverá violação do princípio da proporcionalidade uma vez que tal encargo tributário carece de legitimação.

E no fundo foi a partir da utilização deste princípios, sem o assumir, que o acórdão conclui que aumento não foi “manifestamente desadequado” e que por isso não foi violado o princípio da proporcionalidade.

Como já anteriormente tinha sido feito, sublinhemo-lo, pelo Tribunal Constitucional, como se vê a partir das próprias citações do Acórdão.

Chamado a pronunciar-se sobre o aumento das custas judiciais o Tribunal Constitucional ao não considerar os seus aumentos como “desrazoáveis” ou “desproporcionados”, e portanto proferindo um juízo de não-inconstitucionalidade, foi conduzido à emissão de uma apreciação sobre este tipo de decisões.

Pois como se diz no voto de vencido da Cons. Fernanda Palma o acórdão procede “ a uma espécie de análise económicas” das taxas. De acordo como este voto de vencido tal análise é insuficiente.

Mas o que nos interessa mais sublinhar é que o Tribunal procedeu a essa análise, atribuindo-se assim e em nossa opinião correctamente uma competência em tal domínio.

Poderemos assim concordar que, na sua versão corrigida as taxas da Ponte sobre o Tejo, não ultrapassariam os limites constitucionais para a sua vigência.

Mas não com a forma como Tribunal Constitucional chegou a esta decisão.

JL Sandanha Sanches

NOTAS

OGE 96: NOTAS SOBRE A AUTORIZAÇÃO LEGISLATIVA SOBRE OS MÉTODOS INDICIÁRIOS

A autorização contida no Orçamento-96 para alterações do CIRC e do CIRS “por forma a aperfeiçoar a tributação do rendimento e da despesa e a combater a evasão fiscal” é suficientemente circunstanciada para permitir uma antecipação do sentido das principais mudanças.

Como é, sublinhe-se, exigência constitucional em relação a qualquer autorização legislativa.

Vejam os quais as principais mudanças que são anunciadas.

No art. 38º do Código do IRS e no art. 51º do Código do IRC encontramos uma previsão das circunstâncias que podem justificar a aplicação destes métodos.

É juntamente com casos respeitantes a vícios específicos que podem ser encontrados na contabilidade das empresas - as previsões normativas do CIRC foram integralmente transpostas para o CIRS, encontramos nos dois Códigos um conceito indeterminado: a existência de “indícios fundados” no CIRC e de “indícios seguros” no CIRS de que a contabilidade não merece confiança.

E no fundo é esse que é agora concretizado. Em termos gerais pode dizer-se que, de acordo com a autorização legislativa, as várias situações nele previstas são exemplos de “indícios fundados” de que a contabilidade não merece confiança.

Não vamos tratar da questão do IVA onde se colocam problemas no essencial equivalentes aos que se colocam no IRS e IRC

“Art. 56º — c) Rever os Códigos do IRS e IRC, por forma a aperfeiçoar a tributação do rendimento e da despesa e a combater a evasão fiscal, no seguinte sentido:

1) Permitir a determinação por métodos indiciários do conjunto dos rendimentos líquidos dos contribuintes que, auferindo predominantemente rendimentos das categorias B e C de IRS, apresentem, na média dos últimos três anos, por categoria e titular, rendimento colectável inferior ao valor anual do salário mínimo nacional;”

As margens médias de lucro estavam já entre os indícios admitidos pela alínea a) do art. 52º do IRC para permitir a avaliação indirecta do lucro: aqui o índice escolhido é o triplo do salário mínimo nacional.

Cria-se pois uma presunção - ilidível - que é este o rendimento mínimo que podem ter em média, num período de três anos os profissionais liberais e os comerciantes em nome individual.

Ao fim e ao cabo, estamos apenas perante uma regra que conduz à inversão do ónus da prova.

“2) Permitir a determinação por métodos indiciários do lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC que, na média dos últimos três anos, apresentem indicadores de rentabilidade inferiores à média do sector, quando não demonstrem a sua veracidade;”

Aqui há também uma presunção: mas com uma referência a um conceito de cuja maior ou menor exactidão vai depender toda a eficácia do sistema: a “média do sector”. Sabendo o que são as contas públicas em Portugal trata-se agora de saber se vai ser possível encontrar aqui um ponto de referência dotado de alguma credibilidade.

Como presunções sempre ilidíveis: “quando não demonstrem a sua veracidade”

“3) Permitir a determinação por métodos indiciários do rendimento líquido da categoria B de IRS de sujeitos passivos que possuam, ou sejam obrigados a possuir, contabilidade organizada, bem como o rendimento líquido das categorias C e D de IRS em relação aos sujeitos passivos que, na média dos três últimos anos, apresentem indicadores de rentabilidade inferiores à média do sector de actividade, quando não demonstrem a sua veracidade, sem prejuízo de, com referência à categoria D, se considerar para este efeito a totalidade do rendimento líquido apurado;”

Aqui temos a mesma regra do número anterior: mas os destinatários são os sujeitos passivos que devam ter contabilidade organizada.

E cria-se também uma regra especial para os rendimentos agrícolas

“4) Definição de um limite máximo global, sem prejuízo da manutenção dos limites parcelares já consagrados, às deduções para contribuintes da categoria B do IRS que não disponham de contabilidade organizada, na parte não respeitante a remunerações, quotizações, sistemas de segurança social, encargos obrigatórios com empregados e colaboradores e custos relativos a equipamentos, de 32.5% do volume de negócios ou de prestação de serviços;

5) Permitir a opção dos contribuintes por contabilidade organizada com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 1996, sem qualquer penalidade;”

O que esta norma faz é dar aos profissionais liberais a seguinte opção: ou um regime apertado de descontos com um limite estabelecido por lei de perto de um terço do total dos rendimentos ou a passagem para a contabilidade organizada: permitindo tributar os contribuintes com maior alergia fiscal de acordo com uma regra muito simples.

Rendas de escritório, comunicações, deslocações não podem ser mais de um terço do rendimento declarado.

Mas já pelo contrário, se estes optarem pela contabilidade organizada este limite não terá aplicação.

“6) Alterar de 15% para 20% a taxa de retenção na fonte relativa aos rendimentos da categoria B e às comissões abrangidas pela categoria C de IRS;”

As maiores retenções na fonte, poderão servir para aproximar mais o vencimento do imposto do facto tributável, mas nada têm a ver com a evasão. Vão atingir, ainda que apenas do ponto de vista financeiro, principalmente os contribuintes que estão a pagar impostos.

Os rendimentos com retenção são sempre os que são declarados.

“7) A determinação de rendimentos por aplicação de métodos indiciários nos termos dos precedentes nºs 1, 2 e 3 será efectuada face a indicadores objectivos definidos com recurso a estudos económicos e após consulta das entidades representativas do sector de actividade em que o contribuinte se insere ou das associações de classe representativas, publicados por portaria do Ministro das Finanças;”

Mais uma vez se coloca a questão do estabelecimento de índices e de médias. E a audição das “entidades representativas dos sectores de actividade” não tem entre nós uma tradição muito favorável.

Vai ser principalmente a Administração que terá de construir índice fiáveis.

(Lei nº 10-B/96, de 23 de Março)

J.L. Saldanha Sanches