

FISCO

COTA 15 24 1997

EX. COMPRA

SUMÁRIO

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), Artur Correia (DGCI), Carlos Lobo (FDL), Clotilde Celorico Palma (IGF), Fernando Castro Silva (BI, & C), Francisco Sousa Câmara (Morais Leitão, Galvão Telles e Associados), Joaquim Silvério Mateus (DGCI), J. Costa Santos (FDL), J. Gomes Santos (ISFG/CEF), J. Xavier de Basto (Prof. FEC), Luis Oliveira (Coopers & Lybrand), Leonel Corvelo de Freitas (DGCI), Manuel António Pita (FDL/ISCITE), Manuel Faustino (DGCI), Margarida Mesquita Palha (UCP, CEF), M. Eduarda Azevedo (FDL/CEF), Maria Odete Oliveira (DGCI), Maria dos Prazeres Lousa (CEF), Mario Alexandre (CEF), Miguel Teixeira de Abreu (Abreu, Cardigos & Associados), Ricardo Sá Fernandes (FDL, advogado), Rogério Perera Rodrigues (ISCITE/CMVM), Rui Duarte Morais (UCP), Rui Pinto Duarte (advogado), Sérgio Vasques (FDL), Severino Duarte (DGCI), Vasco Valdez Mattias (IGF/ISCAL)

TRADIÇÃO: Teresa Curvelo ■ PROPRIEDADE: J.FX ■ SEDE: Av. de Berna, n.º 31, r/c Esq., 1050 Lisboa, Telef. 793 15 85 / 793 18 56, Fax 796 07 47 ■ LIVRARIA: Avenida Poeta Mistral, 21, 21-A, 1050 Lisboa, Telef. 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 Lourense, Lda ■ Depósito legal n.º 56517/92

Nota de Abertura A autoridade fiscal do Estado	2
Doutrina JORGE COSTA SANTOS O desenvolvimento da reforma fiscal e a tributação dos valores mobiliários	3
Doutrina FERNANDO CASTRO SILVA Nota sobre alguns ajustamentos ao resultado contabilístico das empresas de seguros em face dos PCEs com as alterações introduzidas pela norma 14/95-R	67
Doutrina FRANCISCO S. DA CÂMARA e BERNARDO AYALA Portugal - CFC Taxation	75
Doutrina ANTÓNIO MARTINS Algumas notas sobre a tributação das sociedades pelo "cash-flow tax"	91
Doutrina MIGUEL A. PERDIGÃO Groups of companies in Portugal	103
Doutrina SALDANHA SANCHES A reforma da tributação predial	111
Doutrina DIOGO ORTIGÃO RAMOS Iva nas prestações de serviços de transporte intracomunitário de bens, serviços acessórios e serviços de intermediação - Alguns casos	119
Jurisprudência GONÇALO BASTOS LOPES A constitucionalidade dos privilégios creditórios	127
Jurisprudência RODRIGO QUEIROZ E MELO A citação do executado em processo de reversão	137

The **main difference** between the Ninth EC Directive and the PCC lies in the difference of position: the EC Directive establishes the **subjective position** which demands a **connection of cause-effect** between the obligations, debts and losses of the affiliated company and the specific and effective exercise of the right to give instructions of the controlling company, and **the PCC bases the liability of the controlling company only on the structure of the group itself and on the result of the relationship of domination.**

In my point of view, the main criticism regarding the Ninth EC Directive relates to the **insecurity resulting from the subjective position**: it is unacceptable to allow the controlling company to free itself from the liability vis-à-vis the company's creditors, by saying that the losses, obligations or debts may not be attributed to the controlling company because the connection of cause-effect does not exist. **This subjective position does not protect the persons or companies which negotiate with the affiliated company, because they believe in the guarantee of the controlling company.**

CONFLICTS OF LAWS

The statutory rules of the PCC relative to the phenomenon of the "lifting the corporate veil" **are applicable only to companies** (controlling/dominating company and affiliated company) **having their registered office in Portugal** (Article 481 n° 2 of the PCC), with na important exception: Article 83 is also applicable if the controlling company is a foreign company and elects and designates on its own the members of the board of directors of the affiliated company, and controls the affiliated company through those members. In this case and notwithstanding its being a foreign company, it will be liable together with those members for the damages caused to the affiliated company and its shareholders (Article 481 n° 2 paragraph c).

MIGUEL DE AZEREDO PERDIGÃO

DOCTRINA

A REFORMA DA TRIBUTAÇÃO PREDIAL

SALDANHA SANCHES

A tributação dos prédios em Portugal sofre de um conjunto de problemas - sobrecarga da sisa - e valores quase aleatórios para o parque habitacional exige algumas importantes decisões de política tributária.

Taxation of immovable property in Portugal suffers from a whole series of problems (additional conveyance tax), and the almost aleatory values presently in force in the housing park would require some important decisions to be taken within the scope of tax policy.

A tributação dos prédios é um dos sectores a exigirem mais urgente reforma no panorama fiscal português.

A situação é ambígua: na perspectiva da carga suportada pelo sector "propriedade imobiliária" chegamos à conclusão que, em termos de comparação com os países modelo para a sociedade portuguesa esta está abaixo da média. Facto paradoxal uma vez que os imóveis são sempre os alvos mais fáceis para o cobrador de impostos.

Comparando a percentagem de impostos sobre o património (contribuição autárquica, Sisa e imposto sobre as sucessões) cobrados em Portugal em relação ao total das receitas fiscais e Produto Interno Bruto em 1993 encontramos a seguinte tabela.

PERCENTAGEM DAS RECEITAS PATRIMONIAIS EM RELAÇÃO ÀS RECEITAS FISCAIS E AO PRODUTO INTERNO BRUTO

	Receitas fiscais	PIB
OCDE	5,7%	2,1%
UE	4,7%	1,9%
PORTUGAL	2,4%	0,8%

Fonte: Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal.

Dada a escassa importância do Imposto sucessório⁽¹⁾, estas receitas provêm na totalidade da sisa e do imposto autárquico.

Não será pois de excluir que a necessidade de aumentar as receitas fiscais leve a um aumento dos impostos prediais: afinal de contas os imóveis são, pela natureza das coisas, uma dos alvos mais fáceis para a o administrador fiscal.

Mas em contraposição com este baixo encargo fiscal suportado pelo sector encontramos uma sua forma de oneração particularmente perversa. O Estado não tributa muito mas tributa mal.

As razões da baixa tributação, não são, infelizmente resultado de tributação com taxas reduzidas.

As receitas fiscais dos impostos prediais são baixas na sisa por causa da fraude fiscal endémica e na autárquica por que as matrizes dos prédios antigos se encontram totalmente desactualizadas.

Mas em ambos os casos a baixa carga fiscal é negativamente compensada por termos impostos enviesados em relação às novas construções: têm assim o pior dos efeitos e o mínimo das receitas.

Fornecem um muito baixo estímulo fiscal em relação ao património abandonado ou subtilizado (prédios desocupados, imóveis em ruínas) mas prejudicam a venda de prédios recém construídos com um encargo a pagar "à cabeça", no momento da aquisição e atribuindo um valor fiscal muito maior para os prédios novos do que para os antigos. Com taxas demasiado elevadas para compensar a desactualização das matrizes.

O ANACRONISMO DA SISA

Tributar um comprador de um prédio no momento da sua aquisição é um modo de tributar que tem sentido desde que:

- 1) A compra de prédios seja feita apenas por uma pequena camada da população com um elevado poder aquisitivo
- 2) Haja um conhecimento seguro do valor dos prédios.
- 3) As empresas, que também vão suportar este imposto, não sejam tributadas de acordo com o seu lucro real.

Por isso a sisa é um imposto datado que perdeu toda a racionalidade depois da década de 60 quando se começou a generalizar a propriedade horizontal⁽²⁾, ao mesmo tempo que a Administração com as suas matrizes desac-

⁽¹⁾ A possibilidade que têm os contribuintes, mesmo em sistema de elevada eficiência fiscal, de evitar este imposto é um dos aspectos consensuais para os especialistas bem informados. Sobre isto veja-se COOPER, *A Voluntary Tax: New Perspectives in Sophisticated Estate Tax Avoidance* (Washington 1979)

⁽²⁾ A propriedade horizontal tinha sido introduzida entre nós pelo D/L n.º 40 333 de 1955. Tornando assim gradualmente possível a compra de casa própria à classe média das cidades.

tualizadas pelo aumento real e monetário dos preços prediais se via incapaz de exercer uma fiscalização eficiente e quando as empresas passaram a ser tributadas de acordo com o seu lucro real.

Pois no sistema oitocentista, que em Portugal chegou aos meados deste século, de tributação das empresas por meio de certos índices escolhidos pela lei, a tributação das empresas pela sisa quando compram terrenos ou prédios ou pelo imposto do selo quando aumentam o capital tem algum sentido. Esta compra de imóveis era um índice da sua capacidade contributiva e por isso elas eram tributadas.

Mas deixa de ter qualquer justificação em termos de princípios, quando as empresas suportam um pesado imposto sobre os lucros (quando efectivamente o obtêm) mas também são tributadas quando investem comprando terrenos⁽³⁾.

Considerando apenas a tributação dos particulares

que está particularmente em causa neste imposto é o método de cobrança: atingindo não apenas as camadas de mais elevados rendimentos, como fazia nos seus primórdios, mas também sectores dotados de muito menor poder económico a sisa obriga ao pagamento de um imposto no pior momento para o adquirente.

E desse ponto de vista produz um caso exemplar de *excess burden* em matéria fiscal.

Considerando que o *excess burden* ou carga adicional se pode medir a pela diferença entre as perdas verificadas nas rendas do consumidor e do produtor e a receita fiscal efectiva⁽⁴⁾ esta é tanto maior quanto maior é a perturbação ou inconveniência criada ao contribuinte⁽⁵⁾.

Por razões simétricas - evitar a concentração do imposto num único momento - teve a última reforma fiscal o cuidado de substituir impostos que como o antigo Imposto Complementar era pagos de uma só vez pelo contribuinte, por um imposto como o IRS que no caso dos contribuintes com menores rendimentos (trabalhadores por conta de outrem) é pago por retenções na fonte durante todo o ano.

Tornando desnecessário que o contribuinte faça economias para poder pagar o imposto.

E isto porque também no Imposto Complementar a sua crescente democratização tinha levado a que ele deixasse de ser um imposto sobre as cama-

⁽³⁾ A solução casuística para esta irracionalidade fiscal com a concessão de uma isenção às empresas públicas pelo DL 168/90 aquando das privatizações e outras às empresas privadas quando a sua reestruturação é útil para a economia nacional pelo D/L 404/90 é uma mera panaceia legal. Sobre este último regime veja-se SILVÉRIO MATEUS, *Reestruturação de Empresas - O D.º n.º 404/90 FISCO 55/56 (1993) 10-18.*

⁽⁴⁾ ARONSON, *Public Finance* (New York 1985) 314.

⁽⁵⁾ E por isso já recomendava ADAM SMITH, *The Wealth of Nations* (London 1910) II 308, na sua famosa Regra III sobre impostos que estes deveriam ser cobrados no tempo e na forma que causasse menores inconvenientes para o contribuinte.

das de mais elevados rendimentos e passasse a ser um imposto da classe média baixa: exactamente como sucedeu com a sisa que no entanto se manteve irreformada.

IMPOSTO SOBRE O CONSUMO OU SOBRE O PATRIMÓNIO?

A sisa é tradicionalmente qualificada com um dos impostos sobre o património. O que corresponde á já referida percepção da sisa como um imposto sobre as classes mais elevadas e as suas manifestações de riqueza.

Na verdade parece mais exacto conceber a sisa como um imposto sobre o consumo, tendo como alvo o objecto de consumo duradouro por excelência que é a habitação.

E por isso surge desde já questão de saber se não seria mais lógico aplicar o IVA aos imóveis alienados com a sua tradicional repercussão no consumidor final de todo o imposto cobrado a montante.

A origem desta questão está como tinha que estar num imposto como o IVA que tem a sua base tributável definida pela UE na VI Directiva que veio definir a base tributável no Imposto sobre o Valor Acrescentado.

As razões desta isenção nos trabalhos preparatórios da Directiva não estão expressas de forma muito clara embora um Memorando elaborado sobre esta proposta referisse a intenção de deixar de fora por razões de justiça social certas actividades económicas como a construção de habitações⁽⁶⁾, embora também se possam entrever motivações mais pragmáticas. Tais como a dificuldade de harmonizar os vários tipos de tributação de imóveis existentes na UE.

E na verdade a falsa isenção do IVA configurada no nosso sistema não pode servir para reduzir a regressividade deste imposto, isto é, o seu maior impacto nas famílias de baixos rendimentos.

Nos estudos conduzidos pelo Tesouro norte-americano sobre a introdução do IVA foi colocada a hipótese da isenção da habitação para deste modo aliviar a carga sobre os agregados familiares com menores rendimentos⁽⁷⁾; mas esta isenção era a isenção real, com taxa zero, que inclui a devolução do imposto cobrado a montante e não a falsa isenção praticada entre nós que impede a dedução do imposto suportado e conduz à sua repercussão, juntamente com a sisa, no consumidor final.

⁽⁶⁾ A respeito destes trabalhos v. TERRAKAJUS, *VI Directive- Commentary*. IBDF Publications, January 1993 140. Ver também a este respeito a análise das hipóteses de evolução do sistema o *Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal* que parece inclinar-se no sentido da aplicação de IVA à venda de prédios novos.

⁽⁷⁾ RABOY, *Preferential Treatment: the Implication for Horizontal Equity among Companies* in WEIDENBAUM, RABOY, CHRISTIAN, Jr (Org. por...) *The Value-Added Tax: Orthodoxy and New Thinking* (Boston 1989) 90-94

A inclusão do IVA na vendas de prédios construídos de novo resolveria apenas a irracionalidade da tributação das empresas que - como sujeitos passivos do IVA - ficariam com o direito à dedução do imposto suportado⁽⁸⁾. Havendo por isso uma proposta da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal para tornar sempre possível a renúncia à isenção de IVA na construção de prédios para escritórios e armazéns: funcionando assim o esquema de dedução do IVA na cadeia sujeito passivo/ sujeito passivo⁽⁹⁾.

Mas poderia complicar a situação dos compradores dos menores recursos que actualmente que beneficiam da isenção da sisa e mesmo os de recursos médios, que com ajuda de uma simulação de preço⁽¹⁰⁾ beneficiam também dessa isenção, total ou parcialmente.

Para além do peso real do imposto, haveria evidentes vantagens, quer financeiras quer apenas de ordem psicológica para que o imposto a pagar aparecesse no preço e não fora dele, como sucede com a sisa que deve ser entregue ao estado pelo comprador.

E também vantagens saneadoras para as empresas que não podem repercutir o IVA suportado e por isso tendem a ser empurradas para a fraude fiscal: ao contrário do que sucede com os produtos que suportam IVA e que por isso fazem com que interesse ao adquirente de produtos que vai transformar receber a certificação que o IVA foi pago para o poder deduzir, com produtos isentos +e mais económico procurar fornecedores que se furem ao IVA.

Mas olhando para esta questão numa pura óptica orçamental, qualquer solução racionalizadora teria que incluir a garantia global das receitas do Estado (a sisa mesmo com a elevada fraude e evasão que acompanham rendeu 55 m.c em 1994). E por isso o fim da sisa teria de ser compensado pelo aumento das receitas do IVA e talvez mais racionalmente, como veremos, pelo aumento das receitas da Contribuição Autárquica.

Uma vez que nos tempos que correm nenhuma ambição realista de reformar o sistema fiscal que se queira qualificar como realista tem de incluir soluções que não impliquem perda de receitas para o Estado.

⁽⁸⁾ A impossibilidade de deduzir o imposto suportado leva também a distorções à concorrência pois a a oneração fiscal em IVA não repercutido não vai ser a mesma em relação aos vários tipos de estruturas empresariais que podem levar ao mesmo produto final. Sobre esta questão v. STADIE, *Problem der Vosteuer*, DStJG (1990) 180-181

⁽⁹⁾ *Relatório da Comissão para o Desenvolvimento da Reforma Fiscal*, 705.

⁽¹⁰⁾ Ao incluir a simulação entre os comportamentos integrantes da fraude fiscal e por isso punidos como penas de prisão a alinea c) do n.º 2 do art. 23º do Regime Jurídico da Infracções Fiscais Não-Aduaneiras veio criminalizar uma prática mais que generalizada. Com consequências pouco previsíveis.

A CONTRIBUIÇÃO AUTÁRQUICA

Tal como a sisa a contribuição autárquica é um imposto cuja receita cabe aos municípios e que vai recair sobre os prédios.

E ao contrário da sisa, cuja sobrevivência é reveladora de uma clara incapacidade de actualização do nosso sistema fiscal a contribuição autárquica é provavelmente um imposto cuja a importância vai tender a aumentar pois tem a seu favor um conjunto de vantagens por exemplo em relação à sisa⁽¹¹⁾.

Particularmente quanto à forma de cobrança que se vai prolongar por toda a vida útil do imóvel em vez de se concentrar no momento da compra como sucede no caso da sisa. E como também sucederia com o IVA: e essa concentração no momento da compra é particularmente difícil de suportar no caso de um bem de consumo tão duradouro como os imóveis.

E também por ser, contrariamente ao que se passa com a sisa, um imposto neutro em relação à transmissão da propriedade⁽¹²⁾: atingindo do mesmo modo a transmissão de prédios acabados de construir como a transmissão de prédios já ocupados, a sisa prejudica gravemente a transmissibilidade dos prédios e a mobilidade das pessoas: do mesmo modo que vem inviabilizar o investimento em prédios como valor refúgio ou instrumento de poupança ao lançar um imposto sobre a sua alienação.

Contudo neste imposto estão por clarificar e resolver alguns problemas fundamentais a começar pelo próprio conceito de prédio para efeitos de autárquica e, por enquanto, de sisa.

E o problema de qualificação coloca-se porque no art. 2º do Código da Contribuição Autárquica define-se prédio como “é toda a fracção de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou colectiva e, em circunstâncias normais, tenha valor económico, bem como as águas, plantações edifícios ou construções nas circunstâncias anteriores, dotados de autonomia económica em relação ao terreno onde se encontrem implantados, embora situados numa fracção de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial”.

É, e tal facto por ser notório não tem de ser demonstrado, uma definição de enorme amplitude. E é também uma conceito que data do antigo da Contribuição Predial e Imposto sobre a Indústria Agrícola.

E de acordo com esta definição todos os “edifícios e construções de qualquer natureza” incorporados em qualquer porção de território, são objectos deste imposto.

⁽¹¹⁾ Apesar do elevado nível da fraude este imposto rendeu em 1994 55,8 milhões de contos (contra 51,3 da Contribuição Autárquica). O que quer dizer que com as actuais dificuldades orçamentais qualquer desoneração efectiva da habitação em sisa, não coberta por maiores receitas em IVA, teria que ser coberta por maior rendimento da autárquica.

⁽¹²⁾ Notemos que algumas propostas de introdução do IVA nos prédios excluem as vendas de prédios usados, entre não-comerciantes, para resolver esta questão.

E de acordo com tal definição onde quer que haja uma construção, será devida a Contribuição Autárquica. Mas será esta a conclusão correcta?

Sem desenvolver aqui o assunto salientemos apenas que a concepção fiscal de prédio tem que ser mais restritiva.

Primeiro, porque bem ou mal, o legislador considerou que este impostos deveria ser legitimado não pelo princípio da capacidade contributiva mas pelo princípio do benefício⁽¹³⁾.

de onde decorre que os municípios terão como limite para a sua tributação uma relação necessariamente existente entre os encargos que estão ligados à própria existência do edifício e dos encargos que estes irão necessariamente implicar em novas infra-estruturas e despesas correntes de manutenção e os imposto a lançar sobre eles.

Segundo porque este imposto não pode recair, por exemplo, sobre unidades industriais que sejam construções fixadas no terreno: apenas sobre edifícios que as alberguem.

Mas mesmo com este conjunto de problemas a contribuição autárquica aparece com grandes vantagens, como já vimos, em relação à sisa.

Parecendo-nos por isso francamente defensável qualquer evolução no sistema que conduza a uma extinção da sisa, mesmo à custa de maiores encargos de autárquica.

O PROBLEMA DA AVALIAÇÃO PREDIAL

As regras fiscais sobre a determinação do valor dos imóveis terão que levar em conta as consequências que a criação juridico-administrativa de um imposto irá ter sobre a realidade que vai tributar e sobre o funcionamento do mercado que irá necessariamente influenciar⁽¹⁴⁾.

E por isso são especialmente importantes aqui a defesa do princípio da neutralidade do imposto com o possível favorecimento de construções sociais.

A tributação dos prédios em autárquicas tem contudo, até aqui, sofrido de uma distorção grave que torna a distribuição deste imposto inteiramente arbitrária e rompe completamente com o princípio da neutralidade: a desactualização das matrizes com a distância entre a idade dos prédios a fazer mudar inteiramente a oneração efectiva de cada um deles.

⁽¹³⁾ Sobre o princípio do benefício como modo de legitimação dos encargos tributários veja-se MUSGRAVE / PEACKOCK, *Classics in the Theory of Public Finance, Introduction* (New York 1967) ix. E também MUSGRAVE/MUSGRAVE, *Public Finance in Theory and Practice* (McGraw-Hill 1980) 236-240

⁽¹⁴⁾ Esta natureza do imposto como uma obra de arte que se não encontra previamente definido na realidade social que vai influenciar depois o funcionamento do mercado de venda ou arrendamento de imóveis é salientada por KIRCHHOF, *Die Steuerwerte des Grundbesitz*, (Köln 1985) 41-43.

Não pode ser obtida a esse respeito qualquer informação fiável mas apenas um conjunto de histórias anedóticas (ou de horror, se se preferir) sobre as respectivas obrigações fiscais de palacetes na Lapa e de apartamentos em Odivelas.

Em síntese a receita da contribuição autárquica assenta na penalização fiscal de casas recém-construídas *versus* privilégio efectivo das casas mais antigas.

A suspensão do Código das Avaliações - tudo o que mexa com o valor das casas é politicamente sensível - atrasou todo e qualquer processo de reposição da justiça fiscal neste domínio; mas independentemente da entrada em vigor de um código há longo tempo elaborado é a recepção no nosso ordenamento tributário de um conceito como o *fair market value* (FMV) como preço referência para os imóveis que num possam ter como referência o valor efectivo de uma transacção há pouco tempo praticada.

E este valor justo de mercado é o preço que se deveria formar numa transacção em inteiras condições de normalidade: tratando-se de aplicar para efeitos fiscais técnicas de avaliação elaboradas por avaliadores profissionais. De preferência com técnicas já devidamente testadas em avaliações que não tenham apenas finalidades fiscais ⁽¹⁵⁾.

Um processo ambicioso de reactualização dos valores teria que ter como finalidade a baixa das taxas actuais da Contribuição Autárquica situadas entre 0,9 e 1 por mil em relação ao valor patrimonial dos prédios e que foram criadas na pressuposição da prevalência de matrizes desactualizadas pela inflação e pelo aumento real do valor dos imóveis em muitas zonas citadinas.

Mais uma vez aqui a ausência de informação fiável torna os efeitos de possíveis medidas correctiva quase inteiramente imprevisível.

Mas podemos considerar como mais ou menos seguro que a baixa tributação que incide sobre grande parte do património construído há mais de dez ou quinze anos pode e deve ser corrigida: para reduzir a carga fiscal que pesa sobre as construções mais recentes.

Operação politicamente delicada? Sem qualquer dúvida como qualquer coisa que mexa nos impostos.

Mas possível do ponto de vista político e inteiramente necessária do ponto de vista da justiça e da neutralidade do sistema.

As distorções actuais atingiram o limite do tolerável.

¹⁵ Sobre isto veja-se GORDON / NAMMACHER / SHERMAN. *The Determination of the Tax Base for Real Property*. CDFI. LXXXVIa (1991) 271-289.

IVA NAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTRACOMUNITÁRIO DE BENS, SERVIÇOS ACESSÓRIO E SERVIÇOS DE INTERMEDIÇÃO - ALGUNS CASOS

DIOGO ORTIGÃO RAMOS (*)

Neste artigo o autor analisa o regime de IVA aplicável, desde 1 de Janeiro de 1993, às prestações de serviços de transportes intracomunitários de bens, aos seus serviços acessórios e aos serviços de intermediação conexos.

In this article the author analyses the VAT regime, applicable since 1 January 1993, to the rendering services of intracommunity transport of goods, to their accessory services and to the related intermediation services.

Com a abolição das fronteiras fiscais no interior da Comunidade Europeia em 1 de Janeiro de 1993, o regime do IVA, através da Directiva do Conselho nº 91/680/CEE e respectiva implementação na ordem jurídica interna, sofreu uma importante reestruturação, designadamente com o aparecimento do novo conceito de transporte intracomunitário de bens e de um conjunto de regras de localização/tributação desses serviços, dos serviços acessórios e de intermediação com estes conexos.

Tendo em conta que este tipo de serviços assumem importância significativa na vida das empresas portuguesas que estabelecem relações comerciais com as suas congéneres europeias, analisaremos, numa perspectiva dinâmica e pragmática, o quadro legal vigente.

Adiante-se, desde já, a constatação de que o legislador comunitário pretendeu atingir o objectivo das prestações de serviços em causa serem, em princípio, tributadas no Estado membro do destino das mercadorias com que se conectionam. Isto é, coincidência entre o Estado membro de tributação da aquisição intracomunitária de bens com o Estado membro onde são tributadas

* Advogado - Gonçalves Pereira, Vinhas, Castelo Branco e Associados. Pós-Graduado em Fiscalidade - I.S.G.