



M

JURISPRUDÊNCIA ARBITRAL TRIBUTÁRIA

CONFRONTO COM A JURISPRUDÊNCIA DOS TRIBUNAIS
ADMINISTRATIVOS E FISCAIS



MACEDO VITORINO & ASSOCIADOS
Sociedade de Advogados, RL

Jurisprudência arbitral tributária

Em Portugal, a arbitragem tributária é caracterizada pela imparcialidade, independência e especialização dos seus árbitros e por uma maior celeridade na resolução dos conflitos, surgindo agora como um meio alternativo do recurso aos tribunais judiciais.

Entregue a um centro de arbitragem institucionalizado, o Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”), com um procedimento próprio e simplificado, a jurisprudência arbitral tributária registou, nos últimos anos, um aumento de procura bastante significativo.

Em 2014, o número de processos que deram entrada no CAAD representou um aumento de cerca de 150% em relação a 2013. Enquanto em 2013 se registou a entrada de 311 processos, em 2014 o número total de processos atingiu os 850.

As matérias mais debatidas, além das mencionadas na presente análise, centram-se no imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, em questões como a dedutibilidade de custos e a tributação autónoma, no imposto sobre as pessoas singulares no âmbito da tributação de mais-valias e, também, na incidência subjetiva do imposto único de circulação.

A jurisprudência arbitral tributária tem também sido marcada por um elevado número de decisões favoráveis aos contribuintes e obrigatórias para a Administração Tributária.

Revela-se, nessa medida, de grande interesse proceder a um confronto entre as decisões dos tribunais administrativos e fiscais e arbitrais, de forma a verificar se estes tendem a adotar um entendimento semelhante ou divergente.

Para efeitos desta análise selecionámos alguns dos temas recentemente discutidos na jurisprudência arbitral, a saber:

- Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”) e Imposto do Selo (“IS”) em empreendimentos com utilidade turística;
- Alteração do domicílio fiscal;
- IS nos prédios urbanos com afetação habitacional; e
- Isenção de IMT na aquisição para revenda.

IMT e IS em empreendimentos com utilidade turística

Um dos temas debatidos atualmente nos tribunais diz respeito à isenção do IMT e à redução do IS nas aquisições de prédios ou de frações autônomas que visem a instalação de empreendimentos qualificados de utilidade turística.

Sobre esta questão existe jurisprudência uniforme nos tribunais administrativos e fiscais no sentido de que a expressão “*instalação de empreendimento turístico*” abrange o conjunto de atos jurídicos e trâmites necessários ao licenciamento da sua construção, bem como a aquisição de títulos que o tornem um empreendimento apto a funcionar e a ser explorado com esse fim.

De acordo com estes tribunais, o que o legislador pretendeu com esta medida foi beneficiar as empresas que se dedicam à atividade turística, impulsionando a promoção e criação de empreendimentos turísticos.

Neste sentido, os tribunais administrativos e fiscais entendem que se encontram excluídos desta isenção de IMT e redução de IS os adquirentes das frações autônomas integradas nesses empreendimentos.

Esta exclusão aplica-se mesmo que a aquisição ocorra antes da própria instalação ou licenciamento.

O Tribunal Constitucional (“TC”) já considerou que este entendimento, que restringe o âmbito de aplicação do IMT e IS, não merece qualquer censura do ponto de vista jurídico-constitucional, visto que “[o] legislador procurou diferenciar os beneficiários desse favorecimento fiscal em função de um juízo sobre a maior ou menor intensidade do seu contributo para a consecução daquele escopo.”.

Os tribunais arbitrais têm vindo a expressar-se unanimemente no mesmo sentido, não aplicando esta isenção/redução nas compras das frações autônomas integradas nesses empreendimentos.

Contudo, a decisão do tribunal arbitral de 3 de junho de 2015 contrariou esta jurisprudência ao considerar que “*a aquisição da fracção autónoma em referência, enquanto unidade de alojamento do empreendimento turístico, ainda se integra no processo de instalação deste empreendimento.*”.

Alteração do domicílio fiscal

Os tribunais têm discutido a questão relativa ao ónus da prova no âmbito da alteração de domicílio fiscal do contribuinte. De acordo com a lei, o domicílio das pessoas singulares é o local da residência habitual, sendo que a mudança de domicílio é ineficaz enquanto não for comunicada à administração tributária.

Os tribunais administrativos e fiscais têm salientado que a obrigatoriedade de comunicação tem apenas implicações ao nível da eficácia, não colocando em causa a substância, pois *“verificando-se a residência habitual do sujeito passivo, pessoa singular, num determinado local, então, esse é o seu domicílio fiscal, independentemente da sua comunicação à Administração Tributária.”*

“(...) Trata-se tão-somente de uma questão da eficácia da mudança de domicílio, da sua produção de efeitos perante a AT, que não afecta a substância (...). Dito de outro modo, o domicílio fiscal de um determinado sujeito passivo pessoa singular que é o local da sua residência habitual, não deixa de o ser por não ter sido comunicado à AT. A ausência daquela comunicação relevará, in casu, para efeitos de prova do domicílio fiscal, que caberá aos sujeitos passivos.”

Em relação a este tema, a jurisprudência arbitral analisada encontra-se em sintonia com a jurisprudência dos tribunais administrativos e fiscais.

A título de exemplo, na decisão de 30 de maio de 2013, o tribunal arbitral apreciou uma situação em que foram efetuadas retenções na fonte a um contribuinte como residente apesar de o contribuinte se encontrar a viver em Espanha.

Atendendo a que o contribuinte se encontrava registado nas finanças como residente, a AT entendeu que as taxas de retenção na fonte que deveriam ter sido aplicadas pela empresa seriam as taxas aplicáveis a residentes.

O tribunal arbitral concluiu no mesmo sentido dos tribunais administrativos e fiscais: *“A comunicação do domicílio fiscal é uma obrigação do sujeito passivo, sendo que na falta desta, a A.T. age de acordo com a última morada validamente facultada. Não logrando o contribuinte fazer a prova da sua não residência em Portugal, deverá ser tributado (...) como residente.”*

IS nos prédios afetos a habitação

Outra das questões que tem sido debatida prende-se com a abrangência do conceito de *“prédio urbano com afetação habitacional”* de terrenos para construção, para efeitos de incidência da Verba 28.1 da Tabela Geral do IS (**“TGIS”**), que tributa imóveis de valor superior a um milhão de euros à taxa de 1%.

Os tribunais administrativos e fiscais entenderam que a Verba 28.1 se aplicava a prédios habitacionais, mas não a terrenos para construção.

No acórdão de 14 de Maio de 2014, o STA concluiu que *“a afectação habitacional surge sempre (...) referida a “edifícios” ou “construções”, existentes, autorizados ou previstos, porquanto apenas estes podem ser habitados, o que não sucede no caso dos terrenos para construção, que não têm, em si mesmos, condições para tal, não sendo suscetíveis de serem utilizados para habitação serão se e quando neles for edificada a construção para eles autorizada e prevista (mas nesse caso não serão já “terrenos para construção” (...))”*.

Atualmente esta questão encontra-se resolvida dada a alteração da redação da Verba 28.1, que passou a prever expressamente os terrenos para construção cuja edificação seja para habitação.

Todavia, dado o princípio de proibição de retroatividade do imposto e o elevado número de casos pendentes aquando da alteração legal, continua a ser relevante o confronto da jurisprudência sobre esta questão.

Os tribunais arbitrais têm entendido que os terrenos para construção não se encontravam abrangidos, por não ter sido intenção do legislador incluir no âmbito de incidência da Verba 28.1 as situações de prédios que ainda não estão afetos à habitação, nomeadamente os terrenos para construção detidos por empresas.

Segundo os tribunais arbitrais, não é suficiente que um prédio esteja meramente licenciado para habitação ou destinado a esse fim. É essencial que haja uma efetiva e concreta afetação à habitação para que se verifique a incidência a IS.

Constata-se, assim, que os tribunais arbitrais acompanham os tribunais administrativos e fiscais e citam inclusivamente o entendimento adotado pelo STA, não havendo neste tema qualquer divergência.

Isenção de IMT na aquisição para revenda

A questão da caducidade da isenção de IMT na aquisição de prédios para revenda tem sido alvo de decisões distintas nos tribunais. De acordo com a lei, a caducidade verifica-se caso seja dado ao imóvel um destino diferente do que foi inicialmente declarado.

Os tribunais arbitrais têm considerado que para beneficiar da isenção de IMT o imóvel deverá ser transmitido no estado em que foi adquirido, sem que tenha sofrido uma alteração significativa ou substancial.

Realçam ainda que a realização de quaisquer ampliações ou melhoramentos que não caibam no conceito de simples reparações indispensáveis à sua conservação determinam a perda do benefício.

Deste modo, nas situações em que os contribuintes não demonstravam que, aquando da aquisição do terreno para construção, que foi objeto de isenção de IMT, o edifício implantado nesse terreno já se encontrava concluído/acabado e que as obras realizadas (após a aquisição) consubstanciaram pequenas obras de recuperação do edifício, os tribunais arbitrais concluíam pela caducidade da isenção.

O STA, a 17 de setembro de 2014, veio decidir no sentido oposto, uniformizando jurisprudência, nos seguintes termos:

“para efeitos de caducidade da isenção de imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (...) não importa se o imóvel adquirido é ou não revendido no preciso estado em que foi adquirido; o que importa é que não haja uma metamorfose ou alteração substancial do bem adquirido para revenda. (...)

Pelo que se o imóvel adquirido é constituído por um terreno com um edifício habitacional já em construção ou remodelação mediante projecto aprovado, a expressão para revenda não exige que o imóvel seja alienado tal como existia no momento da aquisição, admitindo, antes, a possibilidade de realização de todas as obras necessárias à ultimate dessa construção, por forma a acabá-lo, licenciá-lo para o referido destino, constituir a propriedade horizontal e alienar as respectivas fracções autónomas.”.

Deste modo, o STA veio adotar uma posição mais favorável ao contribuinte do que aquela que estava a ser seguida pelos tribunais arbitrais.

Uniformidade ou divergência?

Da análise dos acórdãos dos tribunais administrativos e fiscais e das decisões dos tribunais arbitrais sobre estes quatro temas verificou-se o seguinte:

- IMT e IS em empreendimentos com utilidade turística – uniformidade de posições com exceção de uma decisão arbitral mais favorável ao contribuinte;
- Alteração do domicílio fiscal – uniformidade de posições;
- IS nos prédios urbanos com afetação habitacional – uniformidade de posições;
- Isenção de IMT na aquisição para revenda – divergência de posições, sendo a posição dos tribunais arbitrais menos favorável.

Constata-se, assim, que apenas na questão da isenção de IMT na aquisição de prédios para revenda se verificou uma verdadeira divergência. Nas restantes situações analisadas, os tribunais arbitrais seguiram o entendimento dos tribunais administrativos e fiscais, citando inclusivamente as posições expressas nos acórdãos relativos às matérias em causa.

Deste modo, pode concluir-se que, embora sejam recorrentes as decisões favoráveis ao contribuinte em detrimento da administração tributária, o entendimento de ambos os tribunais não diverge tão frequentemente.

Os árbitros dos tribunais arbitrais revelam, através das suas decisões, que têm em consideração a jurisprudência já existente dos tribunais administrativos e fiscais, mencionando-a como forma de melhor sustentar as suas conclusões. Esta referência recorrente ao entendimento destes tribunais poderá também ser explicada pelo afastamento total da possibilidade de recurso à equidade.

Este comportamento dos tribunais arbitrais tributários poderá ser explicado por uma vontade de conferir uma maior segurança e certeza às decisões adotadas, criando uma posição firme perante toda a ordem jurídica e aumentando a credibilidade perante os próprios contribuintes e cidadãos, em geral.

The background features a view of Earth from space, showing the curvature of the planet and a bright sun flare in the upper center. Several large, semi-transparent, dark blue geometric shapes, resembling stylized 'V' or 'X' characters, are overlaid on the image. The letters 'IWM' are prominently displayed in a large, white, serif font on the left side.

IWM

SOBRE NÓS

Quem somos

No mercado global e competitivo dos dias de hoje, a Macedo Vitorino & Associados presta acessoria jurídica a clientes nacionais e estrangeiros em matérias de direito comercial e societário. Estabelecemos relações estreitas de correspondência e parceria com algumas das mais prestigiadas sociedades de advogados internacionais da Europa, dos Estados Unidos e da Ásia, o que nos permite prestar aconselhamento em operações internacionais de forma eficaz.

A Macedo Vitorino & Associados foi recomendada pela publicação “The European Legal 500” pela sua experiência em treze das dezoito áreas analisadas pelo directório internacional, nomeadamente em “Banking and Finance”, “Capital Markets”, “Project Finance”, “Tax”, “Real Estate”, “Telecoms” and “Litigation”.

A actuação da Macedo Vitorino & Associados é ainda destacada pela IFLR 1000 em todas as áreas analisadas em Portugal, nomeadamente em “Project Finance”, “Corporate Finance” e “Mergers and Acquisitions”. A Chambers and Partners destaca a Macedo Vitorino & Associados em “Banking”, “Corporate” e “Litigation”, entre outras áreas.

Os advogados da Macedo Vitorino & Associados prestam acessoria nas seguintes matérias de Arbitragem::

- Arbitragens internacionais junto da ICC e de outras organizações internacionais
- Arbitragens nacionais junto da Câmara de Comércio de Lisboa
- Arbitragens em tribunais "ad hoc"
- Arbitragens fiscais
- Recursos e ações de anulação de decisões arbitrais

Se quiser saber mais sobre a Macedo Vitorino & Associados por favor visite o nosso site em www.macedovitorino.com



IWM

André Vasques Dias
adias@macedovitorino.com

Rua do Alecrim 26E | 1200-018 Lisboa | Portugal
Tel.: +351 213 241 904 | Fax: +351 213 241 929
www.macedovitorino.com