



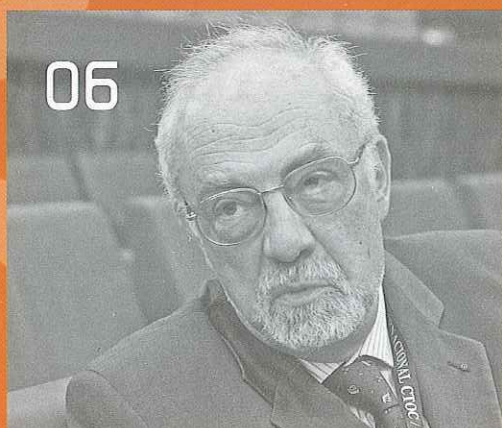
# TOC

Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas ★ Director A. Domingues de Azevedo



## II Congresso dos TOC

4 mil participantes associaram-se ao maior evento de sempre realizado pela CTOC. Todos os países da CPLP marcaram presença



## "Escândalos fiscais podem ser prevenidos pelos TOC"

assegura Jacques Malherbe, professor na Universidade de Louvain

## Informações

Assembleia Geral  
a 16 de Dezembro

Plano de Actividades  
e Orçamento para 2007

CTOC presente em seminário  
internacional

# Competitividade e Concorrência Fiscal – conclusões da conferência internacional

# 08

Gabinete de Estudos da CTOC

Organizada pelo Gabinete de Estudos da CTOC e pelo IDEFF (Instituto de Direito Económico, Financeiro e Fiscal da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa) teve lugar na Aula Magna da Reitoria, nos dias 15 e 16 de Setembro, a Conferência Internacional sobre “Competitividade e Concorrência Fiscal”, com a participação de destacados especialistas nacionais e estrangeiros.

O elevado número de participantes (cerca de 1400), a presença de entidades políticas (secretário de Estado dos Assuntos Fiscais e representante do Ministro da Economia), a atenção com que os meios de Comunicação Social seguiram a Conferência demonstram que existe uma consciência generalizada relativamente à relevância e actualidade do tema.

Todas as intervenções tiveram um denominador comum: a de se basearem numa atitude de rigor e num princípio de exigência construtiva. Ficou claro que, nesta área, muito foi feito na última década para adaptar o sistema fiscal português, na vertente normativa e administrativa

e no sistema de relações com os contribuintes e com as entidades que servem de interface entre estes e a administração fiscal, mas igualmente claro que, dada a rapidez das mudanças no plano europeu e mundial, muito trabalho há ainda por fazer.

O primeiro painel, presidido por Daniel Bessa, teve como oradores A. Carlos dos Santos que procurou enquadrar o tema, caracterizando as diversas formas de concorrência fiscal e os seus objectivos e Clotilde Celorico Palma e Carlos Lobo que apresentaram os limites, comunitários e internacionais, da concorrência fiscal.

A concorrência fiscal pode ser passiva, activa ou por imitação. A concorrência passiva decorre da diversidade dos sistemas fiscais e assenta na soberania fiscal das jurisdições. A concorrência activa é uma estratégia que visa tornar mais atractivo, pela via tributária, um determinado território. A concorrência por imitação decorre da adopção unilateral de boas práticas de outras jurisdições.

Em qualquer caso, a concorrência fiscal não é um fim em si

mesmo, mas um meio para a prossecução de determinados fins (óptica da concorrência-meio recebida pelo Tratado de Roma igualmente em relação com a concorrência entre empresas).

Quais os objectivos que a concorrência fiscal, uma concorrência entre jurisdições autónomas, pretende atingir? A concorrência activa (defensiva ou ofensiva) e a concorrência por imitação visam um objectivo de competitividade, isto é, de atracção de investimento externo, directo ou de portfolio, ou de criação de condições para impedir a sua saída. A concorrência fiscal em geral propõe-se igualmente a prosseguir um objectivo de convergência entre sistemas fiscais, em especial os dos Estados da União Europeia, isto é, a sua aproximação espontânea (por adopção unilateral de medidas), sem intervenção política da União.

A concorrência fiscal pode exercer-se através de técnicas múltiplas, nenhum imposto ficando à margem da sua acção. Assim, ela pode manifestar-se

não só em relação a cada um dos tributos, mas também em relação à estrutura dos impostos no seu conjunto. Ela pode exercer-se através das taxas, dos elementos qualitativos dos impostos, como a definição da base tributária, ou mesmo através dos procedimentos ou dos sistemas de sanções. Ela abrange ainda as relações entre fisco e contribuinte (por exemplo, o papel dos acordos prévios) e as boas práticas legislativas e administrativas (por exemplo, as que fomentem a previsibilidade, a estabilidade e a simplicidade das normas fiscais).

No quadro comunitário e mundial, a concorrência fiscal têm limites, limites de facto e limites normativos, impostos ou induzidos pelas organizações internacionais, como a OMC, a OCDE e a União Europeia. Estas duas últimas procuram distinguir entre concorrência fiscal prejudicial e concorrência fiscal, não prejudicial, sã ou leal, mesmo que esta distinção não tenha suficiente suporte na teoria económica ou nos tratados e assumam essencialmente uma natureza política. Portugal deverá



analisar criticamente os resultados do processo de regulação da concorrência fiscal prejudicial, à luz das circunstâncias concretas do país (pequeno país periférico) e das necessidades do seu desenvolvimento.

No quadro da União Europeia, há vários meios de limitar a concorrência fiscal. Um deles é a harmonização fiscal, até agora utilizada de forma muito parcimoniosa em sede de tributação directa. Outro é a aplicação do código de conduta sobre a fiscalidade directa das empresas, um documento de natureza essencialmente política. Outro ainda o da aplicação do regime dos auxílios de Estado que a Comissão accionou em socorro da aplicação do código de conduta. Por fim, há que ter ainda em conta a chamada “harmonização” judicial promovida pelo TJCE (com base numa interpretação sistemática e teleológica do direito comunitário) que, embora efectuada de forma casuística, acaba, contudo por ter repercussões, de forma directa ou indirecta, nos sistemas fiscais dos Estados membros. O precedente judicial funciona quase como norma e, muitas vezes, a Comissão duplica o impacto destas decisões através de recomendações ou orientações nelas baseadas a que procura dar eficácia genérica.

### **Impostos sobre o rendimento e despesa**

No segundo painel, presidido por Xavier de Basto, foram, em concreto, analisados os elementos ou factores de não competitividade existentes nos

principais impostos portugueses sobre o rendimento ou sobre a despesa.

Em relação ao IRC foi recordado por Ricardo Borges que, tendo em conta vários indicadores económicos, Portugal situa-se dentro da média europeia e mesmo da média internacional. No entanto, isto não significa que o IRC português seja competitivo. Mesmo que o poder político entenda que, por razões orçamentais, as taxas do IRC não possam ser reduzidas neste momento, há muitos aspectos de natureza qualitativa que devem ser melhorados. No plano da política fiscal, a estratégia a seguir implica, antes de mais, um sério esforço de adaptação do IRC à lógica da globalização, com discussão aberta de questões que até agora têm sido tabu, como, por exemplo, a de saber se será mais importante para Portugal ter um sistema assente no princípio da neutralidade na exportação de capitais ou se seria mais adequado adoptarmos o princípio de neutralidade na importação de capitais. Outra questão relevante é a da adaptação do IRC à evolução do direito comunitário, em particular às decisões do TJCE, de forma a eliminar potenciais fontes de atrito com os nossos parceiros comunitários e com a Comissão.

Numa lógica mais interna, e de pequenas reformas imediatas, há que melhorar os custos de contexto e os custos de cumprimento. Foram apresentados pelo orador vários exemplos de custos desta natureza que, no mínimo, podem ser qualificados como extravagantes ou como desnecessários e que o processo de simplificação da

legislação fiscal em curso não poderá deixar de atender.

Quanto ao IRS, Manuel Faustino sublinhou a existência de um desfasamento entre a forma como o IRC e o IRS evoluíram. Do mesmo modo, demonstrou que a lógica subjacente ao IRS, uma lógica compreensiva das fontes de rendimento, começa hoje a ser posta em causa por muitos Estados. Assistimos à emergência de sistemas duais em países nórdicos e, mesmo, em alguns países, nomeadamente do Leste europeu, à consagração da flat rate, solução aliás que o orador vê com simpatia em virtude da sua simplicidade. O debate sobre estas hipóteses alternativas deverá ser efectuado sem preconceitos.

De qualquer modo, independentemente do juízo de valor que se faça em relação a esses sistemas alternativos à lógica compreensiva global do IRS, devemos estar muito atentos às experiências internacionais, às respostas que são dadas pelos nossos competidores mais directos pois, num mundo de interdependências, essas respostas provocam externalidades que, mais cedo ou mais tarde, têm repercussões entre nós. Além disso, algumas propostas de concorrência fiscal activa devem ser, desde já, ponderadas, como as de criação de regimes preferenciais destinados aos reformados e aos expatriados de outros países, nomeadamente europeus. Esta estratégia tem vindo a ser levada a cabo, com êxito, por uma série de Estados e Portugal, tendo condições geográficas e climáticas óptimas para acolher este tipo de população, ganharia

alguma coisa sem perda de grande receita (provavelmente até com ganho de receita global), se, a curto ou médio prazo, adoptasse idêntica estratégia. Foram igualmente dissecados pelo orador vários elementos de não competitividade que existem nas diversas categorias do IRS. A eliminação desses factores seria certamente um ponto importante no reforço da competitividade do imposto. Neste campo, a simplificação do sistema é um elemento central da reforma do IRS. Quanto ao IVA, à primeira vista, poder-se-á pensar que num imposto harmonizado não há espaço para a concorrência fiscal. Do mesmo modo, a questão das diferenças de taxas não seria relevante dada a aplicação do “princípio do destino”. No entanto, as coisas não são bem assim. Há largas áreas do IVA que não são harmonizadas, por exemplo, as dos procedimentos e sanções. Depois, o regime harmonizado está cheio de opções e derrogações. Acresce que os diferenciais de taxas (e o desenho do regime transitório) põem problemas ao comércio transfronteiriço, ao comércio electrónico, às telecomunicações e podem originar distorções de concorrência ou incentivar fenómenos de evasão e fraude. Para além disso, a diferente qualificação de operações pelos Estados membros com base no direito interno, sendo legítima, provoca certamente distorções de concorrência nomeadamente na localização das prestações de serviços, abrindo espaço a fenómenos de planeamento fiscal. Dada a diversidade de regimes e a crescente

mobilidade dos consumidores, a concorrência fiscal em IVA não vai desaparecer.

Para além disso, também o IVA tem problemas de custos de cumprimento, de contexto, de complexidade, de ineficiência (por exemplo, nos reembolsos) que são aspectos que podem gerar uma maior ou menor atractividade de Portugal na captação de investimento.

O orador defendeu como solução para estes problemas a existência de uma cada vez maior neutralidade do IVA, através de uma harmonização fiscal progressiva, começando, desde logo, pela adopção das propostas da Comissão relativas às telecomunicações. Essa harmonização eliminaria, de facto, os fenómenos que propiciam a existência na Europa de uma concorrência fiscal. A verdade é que estamos muito longe desse designio. Muitos Estados membros contestam, aliás, que uma maior harmonização do IVA seja necessária. A prova está no facto de o regime transitório se ter progressivamente transformado em (quase) definitivo. A mesma ausência de consenso político existe em relação à adopção ou não de novas directivas específicas, nomeadamente no campo da tributação das telecomunicações. Neste campo, Portugal terá que decidir se pretende aderir às propostas da Comissão favoráveis a uma mudança da harmonização fiscal relativa às telecomunicações (o que prejudicará as regiões autónomas e favorecerá alguns Estados de centro da Europa) ou se pretende manter o regime existente, onde, apesar das recentes subidas da taxa do IVA, dispõe ainda de

uma aceitável posição concorrencial.

No final destes dois primeiros painéis fica a pergunta: deve Portugal adoptar uma óptica de concorrência fiscal activa?

Todas as intervenções se mostraram sensíveis ao problema do défice orçamental, reconhecendo que, de momento, será difícil avançar muito na atracção de investimento por via de uma redução, mesmo que desejável, da carga fiscal. Mas todas elas sublinham igualmente que isso não deve impedir o fomento da competitividade através do sistema fiscal por outras vias que não as do mero jogo das taxas e das isenções. Em certos casos, justifica-se mesmo a adopção de medidas de concorrência fiscal defensiva relativamente às estratégias fiscais de outros Estados da União Europeia. Noutros, para além do recurso a formas de concorrência fiscal por imitação, importando boas práticas administrativas e legislativas de outros Estados, justifica-se igualmente a adopção de formas de concorrência estratégica que permitam, por exemplo, criar certos pólos de desenvolvimento regional que concentrem efeitos de aglomeração e de economia de escala ou a constituição de redes de empresas. Temos o exemplo da indústria automóvel. Mas há certamente outros domínios em que a mesma estratégia se impõe.

### O problema das leis

A superação dos desafios imediatos para a melhoria da competitividade do nosso sistema fiscal não implica, portanto,

qualquer alteração radical do nosso sistema de impostos nem um qualquer movimento de redução de taxas, o que poderia colocar em causa o esforço de consolidação orçamental. Ao invés, as melhorias urgentes são do foro intrinsecamente colectivo.

Como foi salientado pelos oradores estrangeiros Jacques Mallerbe e Silvia Giannini, maxime, pelo representante do IBFD, Ernst Bunders, na atracção de investimento, as preocupações fiscais e as questões das taxas situam-se num nível muito baixo de importância e de prioridade. No entanto, todos integralmente concordaram que, quer a técnica legislativa quer a técnica regulamentar têm de ser melhoradas.

A qualidade da redacção da lei fiscal, e de toda a legística tributária em especial, deverá ser assumida e interiorizada por parte do legislador como um imperativo de competitividade. Fernando Araújo referiu ainda que essas preocupações devem ser assumidas pelos responsáveis políticos, já que resultam, muitas vezes, de práticas burocráticas ultrapassadas que tendem a perpetuar-se.

O grande problema reside na actual inexistência de um corpo técnico de base, com uma grande capacidade de intervenção e com avultados recursos, que possa preparar a decisão legislativa fiscal, assessorando convenientemente as propostas do Ministério das Finanças. Essa acção terá que se basear mais num pressuposto de proactividade política do que de uma reactividade correctiva.

Condutas casuísticas impedem o desenvolvimento de estratégias fiscais estáveis e eficientes. São, aliás, essas intervenções parcelares que justificam a diversidade conceptual e a falta de harmonia sistemática do nosso sistema fiscal.

Além dessa melhoria técnica em sentido estrito do termo, é necessário que essa técnica legislativa se transforme numa própria teoria da lei fiscal forte e sólida. O mesmo acontece na perspectiva regulamentar, hoje mais transparente e pública. Porém, essa transparência regulamentar deverá evoluir para uma concepção onde seja possível que o contribuinte se possa relacionar directamente com a administração fiscal e estabelecer previamente, de forma dialogada, os termos do seu próprio relacionamento.

Essa contratualização deverá assentar em pressupostos de objectividade, não implicando qualquer benefício desproporcionado aos contribuintes.

Conforme foi salientado por Saldanha Sanches e por Manuela Duro Teixeira, este relacionamento depende da melhoria da formação dos funcionários e da introdução de novos paradigmas burocráticos, tais como a criação de departamentos especiais de grandes contribuintes ou de contribuintes especiais que sejam estratégicos para a economia nacional.

Simultaneamente, é obrigatória a resolução definitiva da falta de celeridade da justiça fiscal. Não se pode tomar a batalha da justiça fiscal a nível judicial como perdida. A única forma de, em tempo útil, se ultrapassar esta questão, é que a própria admi-

nistração desenvolva formas mais céleres de se relacionar com o contribuinte, impedindo-se que o órgão que decide em primeira instância, decida as cinco instâncias seguintes. É necessário que o procedimento de reclamação tenha efectivamente um conteúdo útil. Em síntese, é necessário um desenvolvimento de relações de base menos autoritária e mais cooperativa.

A administração fiscal não deve aparecer como órgão totalitário que impõe a sua ordem sobre os contribuintes expropriados (a óptica do «pirata» de Saldanha Sanches) mas sim como um verdadeiro parceiro. Não deve assumir a feição de parceiro-sócio forçado, como foi referido por Fernando Araújo, mas sim como cooperante que, com o contribuinte, tenta promover o bem-estar social.

Todas estas medidas não têm qualquer impacto orçamental negativo. Pelo contrário, permitirão reduzir os custos administrativos e propiciam um cumprimento atempado das obrigações fiscais.

### O papel da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas

A Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas tem um papel fundamental na competitividade do nosso sistema fiscal. Esta Instituição sempre teve um papel de charneira nas mudanças estruturais que se verificaram ao nível do relacionamento entre o fisco e o contribuinte. Iniciou o processo de desmaterialização que toda a gente acreditava como revestindo uma ilusão inatingível e concretizou-o. Realiza acções de formação em larga escala substituindo o Estado na publicidade,

no esclarecimento e na explicação das suas próprias opções. A Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, enquanto associação profissional, assume um papel de charneira neste desafio.

Os Técnicos Oficiais de Contas, individualmente considerados, acentuam ainda mais esta dependência. Neste âmbito, e enquanto intermediários essenciais, constituem como que “caixas de ressonância” ou “amortecedores” na função aplicativa da norma fiscal ao contribuinte e da reacção do contribuinte face à Administração Fiscal. O TOC assume um papel de tutor do contribuinte na adopção das políticas de competitividade e concorrência económica. Um TOC não tem só um papel de certificação mas também quase de consultor que se responsabiliza pessoalmente sobre as opções que são tomadas. Eles são os destinatários iniciais de todas as medidas, normativas e informáticas. A desmaterialização das relações fiscais só foi possível pela grande adesão dos Técnicos Oficiais de Contas ao próprio sistema. Reparem que aí houve uma criação de valor porque os custos de cumprimento, por parte dos próprios sujeitos passivos, se reduziram exponencialmente. Houve aqui uma alteração estrutural que importa salientar e agora desenvolver em toda a sua plenitude. No entanto, no futuro, os TOC terão sempre uma posição privilegiada para a detecção de disfunções no sistema. Ninguém pode querer que a informática proceda a uma desmaterialização e a uma automatização total do cumprimento da obrigação fiscal. Terão de exis-

tir sempre filtros humanos que controlem o automatismo cego do sistema informático e da informação subjacente. No limite, não há informação se não existir uma intervenção humana na selecção da própria informação que é prestada. Mais grave que a ausência de informação é o excesso de informação que dá origem a uma série de situações que, não sendo ponderadas, poderão originar algumas violações graves das garantias dos contribuintes.

Os Técnicos Oficiais de Contas aparecem aqui como elementos essenciais na aplicação primária da norma bem como na retroacção que permite a reposição de equilíbrios no sistema. Existem muitas situações em que os desequilíbrios só são detectados por parte dos TOC, o que permite o seu reporte, em tempo útil, às entidades competentes.

Finalmente, foi concluído que Portugal não poderá desenvolver políticas de concorrência erosiva, na óptica da *race to the bottom*. É a existência do Estado social que está em causa. Não se tendo proposto qualquer movimento de baixa das taxas de tributação, considerou-se essencial o aumento da base tributável. O aumento da base tributável ocorre não só com a demonstração e o alargamento das realidades que são tributadas mas também pelo alargamento da luta contra a fraude e evasão fiscal. De facto, em Portugal, estamos a assistir a um sucesso na luta contra a fraude e a evasão. Um sucesso que é devido à administração fiscal mas também à adopção da intermediação dos Técnicos Oficiais de Contas que neste aspecto têm,

mais uma vez, um papel fundamental.

Tal como foi demonstrado pelos diversos oradores estrangeiros, a concorrência fiscal é desenvolvida por via de instrumentos específicos (audiovisual, novas tecnologias, centros de coordenação), legitimados pela Estratégia de Lisboa. Os países tendem a identificar nichos de mercado e aí desenvolver uma política fiscal agressiva, tentando aproveitar e maximizar as suas vantagens. A concorrência fiscal é hoje bem mais sofisticada. A transformação dos centros de coordenação belgas foi um exemplo disso. Os novos *rulings* holandeses, em reacção ao código de conduta, são outra forma elaborada de proceder à concorrência fiscal. Finalmente, existem novas propostas de harmonização fiscal comunitária, (o sistema comum de determinação da base consolidada nos impostos sobre o rendimento das sociedades), que exigem uma discussão pública alargada.

Pelo exposto, é necessário que as instâncias competentes no nosso país definam uma nova estratégia fiscal que tome em consideração, não só as preocupações de curto prazo, mas igualmente objectivos de política social e económica geral de longo prazo. ★

A. Carlos dos Santos  
e Carlos Lobo  
Gabinete de Estudos  
da CTOC