

APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

NOVIDADES E LEMBRANÇAS

Síntese de diversas matérias fiscais de maior relevo ocorridas na 2.ª quinzena de fevereiro de 2013 ¹ ²

1 - Gasóleo de aquecimento: - Taxa de ISP: - Portaria n.º 84/2013, de 27 de fevereiro.

Atualiza a taxa do imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos aplicável ao gasóleo de aquecimento

Nota: - No seu preâmbulo é referido que a necessidade de reduzir a emissão de gases com efeito de estufa obriga à adoção de medidas que promovam a eficiência energética e a redução dos consumos dos produtos mais poluentes do ambiente e incentivem a utilização de combustíveis com menor emissão específica de dióxido de carbono

2 - Orçamento do Estado para 2013: - Declaração de retificação n.º 11/2013, de 28 de fevereiro.

Retifica a Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2013, publicada no Diário da República, 1.ª série, suplemento, n.º 252, de 31 de dezembro de 2012.

3 - Convenção sobre Dupla Tributação celebrada entre Portugal e o Uruguai: - Aviso n.º 30/013, de 18 de fevereiro, do Ministério dos Negócios Estrangeiros.

Torna público que foram cumpridas as formalidades constitucionais internas de aprovação da Convenção entre a República Portuguesa e a República Oriental do Uruguai para Evitar a Dupla Tributação e Prevenir a Evasão Fiscal em Matéria de Impostos sobre o Rendimento e sobre o Património e respetivo Protocolo assinados no Estoril em 30 de novembro de 2009.

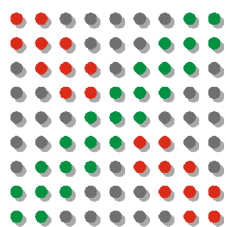
Nota: - Nos termos do seu artigo 29.º, a Convenção entrou em vigor no dia 13 de setembro de 2012.

4 - IVA – OE 2013 – Alterações ao Código do IVA e legislação complementar: - Ofício Circulado n.º 30142, de 2013.02.21.

Transmite esclarecimentos sobre as alterações introduzidas no Código do IVA e legislação complementar, pela Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro – OE.

¹ Destina-se apenas a que os nossos associados tenham conhecimento, em tempo útil, da existência da norma ou instrução administrativa e fiquem com uma ideia sucinta do seu conteúdo. Não dispensa a leitura cuidada dos próprios documentos, aquando da sua aplicação prática.

² Recentemente foram disponibilizadas, no Portal da AT, centenas de Informações Vinculativas, que continuarão a ser tratadas nas próximas Circulares.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Nota: - Sobre a alteração do artigo 78.º e introdução dos artigos 78.º-A a 78.º-D do Código, assim como sobre a revogação do n.º 33 do artigo 9.º e dos Anexos A e B do mesmo diploma, é referido no Ofício Circulado que serão oportunamente divulgadas instruções.

5 - Inscrição e alteração ao registo de contribuintes: - Ofício Circulado n.º 90017, de 2013.02.26.

Esclarece o âmbito de aplicação de determinadas normas, bem como os procedimentos a adotar em matéria de atribuição do número de identificação fiscal (NIF), respetivos efeitos e gestão, face à entrada em vigor, em 27 de fevereiro de 2013, do Decreto-Lei n.º 14/2013, de 28 de janeiro.

Nota: - Revoga o Ofício Circulado n.º 30032, de 2001.02.09, bem como todas as orientações emitidas, na parte que contrariem as instruções agora divulgadas.

6 - Prazo de prescrição – Artigo 49.º da LGT: – Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 441/2012, de 22 de fevereiro.

Não julga inconstitucional a norma constante do n.º 1 do artigo 49.º da Lei Geral Tributária, na redação anterior à da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, quando interpretada no sentido de que a apresentação de impugnação judicial, para além de interromper o decurso do prazo de prescrição, suspende ou protela o início desse mesmo prazo para o momento em que transitar em julgado a respetiva decisão.

7 - Responsabilidade solidária - Artigo 8.º, n.º 7 do Regime Geral das Infrações Tributárias: - Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 1/2013, de 22 de fevereiro.

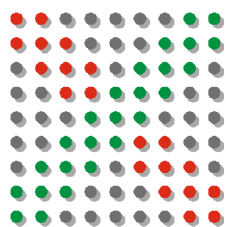
Julga inconstitucional a norma do artigo 8.º, n.º 7, do Regime Geral das Infrações Tributárias, quando aplicável a gerente de uma pessoa coletiva que foi igualmente condenado a título pessoal pela prática da mesma infração tributária.

8 - Regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de ações entre sociedades de Estados Membros diferentes: - Acórdão do TJUE de 19 de dezembro de 2012 - Processo C-207/11, publicado no JOUE n.º C 46 de 2013.02.16, a páginas 4.

Os artigos 2.º, 4.º e 9.º da Diretiva 90/434/CEE do Conselho, de 23 de julho de 1990, relativa ao regime fiscal comum aplicável às fusões, cisões, entradas de ativos e permutas de ações entre sociedades de Estados-Membros diferentes, devem ser interpretados no sentido de que não se opõem, numa situação como a que está em causa no processo principal, a que uma entrada de ativos dê lugar a uma tributação da sociedade contribuidora pela mais-valia resultante desta entrada, salvo se a sociedade contribuidora inscrever no seu balanço uma reserva específica, no montante da mais-valia apurada no quadro da referida entrada.

9 - IVA - Entrega de bens — Matéria coletável — Comissão paga por uma sociedade de vendas por correspondência aos seus agentes — Compras efetuadas por clientes terceiros — Redução do preço após o facto gerador do imposto — Efeito direto: - Acórdão do TJUE de 19 de dezembro de 2012 Processo C-310/11, publicado no JOUE n.º C 46 de 2013.02.16, a páginas 6.

O artigo 8.º, alínea a), da Segunda Diretiva 67/228/CEE do Conselho, de 11 de abril de 1967, relativa à harmonização das legislações dos Estados-Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios —



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

Estrutura e modalidades de aplicação do sistema comum de imposto sobre o valor acrescentado, deve ser interpretado no sentido de que não confere ao sujeito passivo o direito de considerar reduzida a posteriori a matéria coletável de uma entrega de bens quando, após a conclusão dessa entrega de bens, um agente venha a receber do fornecedor um crédito que pode optar por receber sob a forma de um pagamento em dinheiro ou sob a forma de um crédito compensável com os montantes em dívida ao fornecedor por entregas de bens já realizadas.

10 - IVA — Constituição de um direito de superfície por pessoas singulares a favor de uma sociedade como contraprestação de serviços de construção prestados por essa sociedade às referidas pessoas singulares — Contrato de troca comercial — IVA sobre os serviços de construção — Facto gerador do IVA — Exigibilidade — Pagamento antecipado da totalidade da contraprestação — Pagamento por conta — Valor tributável de uma operação no caso de a contraprestação ser constituída por bens ou serviços — Efeito direto - Acórdão do TJUE, de 19 de dezembro de 2012 - Processo n.º C-549/11, publicado no JOUE n.º C 46 de 2013.02.16, a páginas 10.

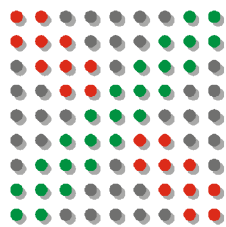
1. Os artigos 63.º e 65.º da Diretiva 2006/112/CE do Conselho, de 28 de novembro de 2006, relativa ao sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado, devem ser interpretados no sentido de que, em circunstâncias como as do processo principal, quando é constituído um direito de superfície a favor de uma sociedade com vista à construção de um edifício, como contraprestação de serviços de construção de determinados bens imóveis que se encontram no prédio e a referida sociedade se compromete a entregar o prédio, chave na mão, às pessoas que constituíram este direito de superfície, não se opõem a que o imposto sobre o valor acrescentado sobre estes serviços de construção se torne exigível a partir do momento em que o direito de superfície é constituído, ou seja, antes de essa prestação de serviços ser efetuada, desde que, nesse momento, todos os elementos pertinentes dessa futura prestação de serviços já sejam conhecidos e portanto, em particular, os serviços em causa sejam designados com precisão e que o valor do referido direito seja suscetível de ser expresso em dinheiro, o que compete ao órgão jurisdicional de reenvio verificar.

2. Em circunstâncias como as do processo principal, nas quais a operação não é realizada entre partes relacionadas, na aceção do artigo 80.º da Diretiva 2006/12, o que compete ao órgão jurisdicional de reenvio verificar, os artigos 73.º e 80.º da referida diretiva devem ser interpretados no sentido de que se opõem a uma disposição nacional, como a que está em causa no processo principal, por força da qual, quando a contraprestação de uma operação é totalmente constituída por bens e serviços, o valor tributável da operação é o valor normal dos bens ou dos serviços fornecidos.

3. Os artigos 63.º, 65.º e 73.º da Diretiva 2006/12 têm efeito direto.

11 - IVA — Artigo 17.º, n.º 2, alínea a), da Sexta Diretiva IVA — Dedução do imposto pago a montante — Estruturas de saúde públicas ou privadas que exercem uma atividade isenta — Legislação nacional que exclui a dedução do imposto relativo à aquisição de bens ou de serviços utilizados nas atividades isentas — Pro rata de dedução: - Despacho do TJUE, de 2012.12.13 – Processo C-560/11, publicado no JOUE n.º C 55, de 2012.02.23, a páginas 2.

Os artigos 17.º, n.ºs 2 e 5, e 19.º da Sexta Diretiva 77/388/CEE do Conselho, de 17 de maio de 1977, relativa à harmonização das legislações dos Estados Membros respeitantes aos impostos sobre o volume de negócios — sistema comum do imposto sobre o valor acrescentado: matéria coletável uniforme, devem ser interpretados no sentido de que não se opõem a uma legislação nacional, como a que está em causa no processo principal, que não autoriza a dedução do imposto sobre o valor acrescentado pago a montante para a aquisição de bens e serviços utilizados nas atividades isentas e que prevê, consequentemente, que o direito à dedução deste imposto



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

de um sujeito passivo misto seja calculado com base num pro rata correspondente à relação entre o montante das operações que dão direito à dedução e o montante total das operações efetuadas ao longo do ano, incluindo as prestações de saúde isentas.

12 - IVA - Faturas – Emissão de fatura ou documento equivalente: - Informação Vinculativa – Despacho de 2010.12.23 – Processo nº 1383.

O facto gerador do imposto, relativamente às prestações de serviços, ocorre no momento da sua realização, conforme o previsto na alínea b) do nº 1 do artº 7º Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA).

Nota: - *Em caso de não coincidência do momento da realização das operações tributáveis, nomeadamente no que se refere a prestações de serviços, com o momento do pagamento da contraprestação das mesmas, face ao estatuído no CIVA, relativamente ao facto gerador e exigibilidade (artºs 7º e 8º), aquela divergência implica a emissão de documentos distintos respeitantes a cada momento, a saber: i) uma fatura ou documento equivalente no momento em que ocorre o facto gerador e a exigibilidade da operação e, ii) posteriormente, um documento que sirva de recibo de quitação dos montantes recebidos.*

13 - IVA - Direito à dedução - Viatura ligeira de mercadorias de 5 lugares: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011.01.25 – Processo nº 1544.

Estando em causa uma viatura, que embora classificada no documento único automóvel como ligeiro de mercadorias, por possuir 5 lugares, não pode ser considerada para efeitos de dedução como exclusivamente destinada ao transporte de mercadorias, na aceção do art.º 21º, n.º 1, al. a) do CIVA. Trata-se de um veículo automóvel misto porque se destina ao transporte simultâneo de mercadorias e pessoas.

Nota: - *Assim, não é possível ao sujeito passivo deduzir o IVA suportado na aquisição de um veículo com as referidas características.*

14 - IVA - Direito à dedução – Gasóleo para viatura de turismo: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-03-11 - Processo nº 1661.

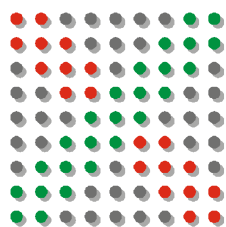
O gasóleo utilizado numa viatura de turismo afeta à atividade tributada do sujeito passivo, e no respeito pelos quesitos elencados nos art.ºs 19.º e 20.º, todos eles do CIVA, é dedutível na proporção de 50%.

Nota: - *Com efeito, tal veículo não se encontra contemplado nas subalíneas daquele normativo, as quais enumeram os veículos e máquinas suscetíveis de um tratamento mais favorável, se consumirem, como combustíveis, o gasóleo, os gases de petróleo liquefeitos (GPL), o gás natural e os biocombustíveis.*

15 - IVA - Direito à dedução – Lugares de estacionamento: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-01-28 – Processo n.º 1486.

Desde que a atividade do sujeito passivo o requeira, um espaço de estacionamento afigura-se necessário ao exercício da sua atividade, pelo que pode, em princípio, conferir o direito à dedução por enquadramento no disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do CIVA.

Nota: - *Todavia, deve ser tido em consideração que, face à exclusão prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 21.º, a atribuição de lugares de estacionamento a funcionários, colaboradores, titulares de cargos de direção ou outros que se subsumam nesta norma, limita aquele direito na proporção dos lugares atribuídos para este fim.*



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

16 - IVA - Direito à dedução - Parte de imóvel habitacional destinado ao exercício de uma atividade empresarial: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-03-07 – Processo nº 1637.

Um sujeito passivo que constrói um imóvel para habitação e que simultaneamente afeta uma parte desse imóvel para o exercício de uma atividade económica (sujeita e não isenta), pode deduzir o IVA suportado na construção na proporção correspondente à área afeta à atividade (desde que comprovadamente esteja afeta a essa atividade), sem prejuízo das regularizações a que possa haver lugar, nos termos do art.º 24 e seguintes do CIVA.

***Nota:** - Na ausência de disposição no Código do IVA que contemple expressamente a questão da "utilização" de parte da habitação para fins profissionais, tem sido entendimento dos serviços do IVA que deve ser definida uma percentagem, objetivamente justificada, aplicando-se, subsidiariamente, o disposto no Código do IRS, no art. 33.º n.º 5, utilizando-se o mesmo critério na dedução do IVA suportado nos encargos.*

17 - IVA - Taxas - Indemnização relativa a um acordo para rescisão, do contrato de concessão: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-01-02 – Processo nº 1624.

Quando "o valor de indemnização acordado", se destine a compensar lucros cessantes, a repor o nível de rendimento que, por força de um dano, o sujeito passivo deixou de obter, estaremos perante uma operação sujeita a IVA, devendo ser liquidado imposto na sua atribuição.

***Nota:** - O que estava em causa era saber se, relativamente "a um acordo para rescisão, por mútuo acordo, do contrato de concessão com uma empresa que construiu e iria explorar durante 20 anos um parque de estacionamento", o valor de indemnização acordado está ou não sujeito a IVA.*

18 - IVA - Operações Imobiliárias – enquadramento em IVA: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-03-23 – Processo nº 1587.

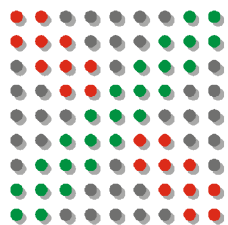
A isenção na locação de bens imóveis, tal como está desenhada no n.º 29 do artigo 9.º do CIVA, opera apenas nas situações em que se está perante a mera disponibilização do imóvel ou parte do mesmo pelo locador, conferindo ao locatário o direito exclusivo de o ocupar como se lhe pertencesse, por um período de tempo acordado e em contrapartida de uma remuneração igualmente acordada.

***Nota:** - Como forma de materializar a fronteira entre a locação isenta nos termos do n.º 29 do artigo 9.º e uma operação que não beneficia dessa isenção, deve ser tido em conta o critério de paredes nuas (que engloba em si várias noções, como seja a inexistência de serviços associados à disponibilização do imóvel, tendo em vista um determinado fim, ou do apetrechamento do mesmo com mobiliário para um uso determinado).*

19 - IVA - Taxas – Construção de lar para idosos: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-01-25 - Processo nº 1561.

Um lar de idosos não se enquadra no conceito e parâmetro de habitação de custos controlados, condição necessária para que possa ser aplicada a taxa reduzida de IVA, muito embora o referido lar de idosos esteja inserido numa urbanização que se enquadra naquele conceito.

***Nota:** - Um lar de idosos não se encontra dentro do conceito e parâmetros de habitação de custos controlados, pelo que a empreitada para a sua construção não se encontra abrangida pela verba 2.25 da Lista I anexa ao CIVA, sendo, portanto, tributada à taxa normal de IVA.*



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

20 - IVA - Taxas – Empreitadas de reabilitação urbana (material e mão de obra) de imóveis situados num centro urbano antigo: - Informação Vinculativa – Despacho de 2011-01-04 - Processo nº 1478.

As empreitadas de reabilitação urbana são tributadas à taxa reduzida de 6%, por se enquadrarem na verba 2.23 da Lista I anexa ao CIVA, em conjugação com a alínea a) do nº 1 do artigo 18º do mesmo Código, sendo a taxa aplicada ao valor global da empreitada (serviços prestados e materiais aplicados).

Nota: - No entanto, a delimitação das zonas de reabilitação urbana, nos termos do Decreto-Lei nº 307/2009, de 23 de Outubro (com as alterações que lhe foram introduzidas pela Lei n.º 32/2012, de 14 de Agosto) cabe aos respetivos Municípios, pelo que o sujeito passivo deve obter a informação, junto do respetivo município, acerca da possibilidade do imóvel em questão se encontrar, ou não, dentro de uma zona legalmente delimitada de reabilitação urbana.

21 - Credor com garantia real – Venda - Falta de notificação - Nulidade processual:- Acórdão do STA, de 2013.01.23 – Processo 0667A/12.

I - O n.º 4 do art. 886.º-A do Código de Processo Civil é subsidiariamente aplicável ao processo de execução fiscal.

II - A omissão da notificação do despacho determinativo da venda por negociação particular e do preço mínimo fixado pelo órgão da execução fiscal ao credor com garantia real sobre o bem imóvel penhorado e vendido constitui nulidade processual que justifica a anulação da venda nos termos dos artigos 201.º, n.º 1, e 909.º, n.º 1, alínea c), do Código de Processo Civil, aplicáveis por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 257.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário.

22 - Reclamação para a conferência – Convolação – Execução - Dívida à caixa geral de depósitos - Reclamação de ato praticado pelo órgão da execução fiscal – Legitimidade - Fazenda pública: - Acórdão do STA, de 2013.01.23 – Processo 0935/12.

Apesar da referência genérica constante do nº 1 do art. 280º do CPPT, o RFP só pode recorrer, nos casos em que a lei admite a sua intervenção no processo em representação da Fazenda Pública ou outra entidade. O que não sucede nos casos em que a exequente é a Caixa Geral de Depósitos, que, aliás, constituiu mandatário nos autos.

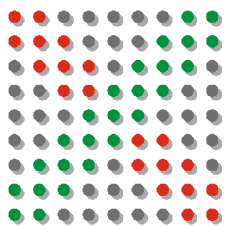
23 - Despacho de reversão – Fundamentação – Facto – Gerência: - Acórdão do STA, de 2013.01.23 – Processo 0953/12.

I - Sendo o efetivo exercício de funções pressuposto da responsabilidade subsidiária prevista no artigo 24.º da LGT, em face do disposto na parte final do nº 4 do artigo 23.º da mesma lei é necessário que do despacho de reversão conste a alegação de que o pretenso responsável exerceu efetivamente o cargo.

II - Não será, contudo, necessário, que constem do despacho de reversão os factos concretos nos quais a Administração fiscal fundamenta a sua alegação relativa ao exercício efetivo das funções do gestor, pois que um “non liquet” relativamente a essa questão será necessariamente valorado contra a administração tributária, dada a inexistência de presunção legal relativa a tal exercício.

24 - Empreendimento turístico – Propriedade - Isenção de SISA - Imposto do Selo – Interpretação - Benefícios fiscais Acórdão do STA, de 2013.01.23 – Processo 0968/12.

I - Na determinação do sentido e alcance das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis”, sendo que “Sempre



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei” (art. 11º, nºs. 1 e 2, da LGT).

II - No âmbito do regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, estabelecido no Decreto-Lei nº 39/2008, de 7 de Março, o conceito de instalação de um empreendimento turístico compreende o conjunto de actos jurídicos e os trâmites necessários ao licenciamento (em sentido amplo, compreendendo comunicações prévias ou autorizações, conforme o caso) das operações urbanísticas necessárias à construção de um empreendimento turístico, bem como a obtenção dos títulos que o tornem apto a funcionar e a ser explorado para finalidade turística (cfr. Capítulo IV, arts. 23º ss).

III - Quando o legislador utiliza a expressão aquisição de prédios ou de fracções autónomas com destino à «instalação», para efeitos do benefício a que se reporta o nº 1 do art. 20º, do Decreto-Lei nº 423/83, de 5 de Dezembro, não pode deixar de entender-se como referindo-se precisamente à aquisição de prédios (ou de fracções autónomas) para construção de empreendimentos turísticos, depois de devidamente licenciadas as respectivas operações urbanísticas, visando beneficiar as empresas que se dedicam à actividade de promoção/criação dos mesmos.

IV - Este conceito de «instalação» é o que se mostra adequado a todo o tipo de empreendimentos turísticos e não é posto em causa pelo facto de os empreendimentos poderem ser construídos/instalados em regime de propriedade plural, uma vez que esta tem a ver com a «exploração» e não com a «instalação».

V - Nos empreendimentos turístico constituídos em propriedade plural (que compreendem lotes e ou fracções autónomas de um ou mais edifícios, nos termos do disposto no art. 52º, nº 1, do Decreto-Lei nº 39/2008, de 7 de Março), destacam-se dois procedimentos distintos, ainda que possam ocorrer em simultâneo: um relativo à prática das operações necessárias a instalar o empreendimento; outro, relativo às operações necessária a pô-lo em funcionamento e a explorá-lo, sendo que a venda das unidades projectadas ou construídas faz necessariamente parte do segundo.

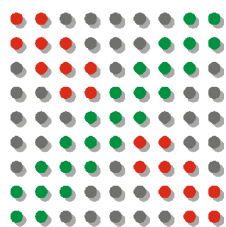
VI - O legislador pretendeu impulsionar a actividade turística prevendo a isenção /redução de pagamento de Sisa /Selo, para os promotores que pretendam construir/criar estabelecimentos (ou readaptar e remodelar fracções existentes) e não quando se trate da mera aquisição de fracções (ou unidades de alojamento) integradas nos empreendimentos e destinadas à exploração, ainda que sejam adquiridas em data anterior à própria instalação/licenciamento do empreendimento.

VII - Quem adquire as fracções não se torna um co-financiador do empreendimento, com a responsabilidade da respectiva instalação, uma vez que está a adquirir um produto turístico que foi posto no mercado pelo promotor, seja a aquisição feita em planta ou depois de instalado o empreendimento, como um qualquer consumidor final, tanto mais que as fracções podem ser adquiridas para seu uso exclusivo e sem qualquer limite temporal (no caso de empreendimentos turísticos constituídos em propriedade plural).

VIII - Não estando em causa a aquisição de prédios ou de fracções autónomas destinados à construção/instalação de empreendimentos turísticos, mas sim a aquisição de unidades de alojamento por consumidores finais, ainda que porque integradas no empreendimento em causa se encontrem afectas à exploração turística, a mesma não pode beneficiar das isenções consagradas no art. 20º, nº 1, do Decreto-Lei nº 423/83.

IX - Este resultado interpretativo é o que resulta do elemento histórico, racional/teleológico e também literal das normas jurídicas em causa.

X - “Os benefícios fiscais são medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes e que sejam superiores aos da própria tributação que impedem (artigo 2.º/1 do EBF) (...)” e embora admitindo a interpretação extensiva (artigo 10.º do EBF), não pode ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência, ainda que imperfeitamente expresso (artigo 9.º/2 do C. Civil), para além de que porque representam uma derrogação da regra da igualdade e do princípio da capacidade contributiva que fundamenta materialmente os impostos, os benefícios fiscais devem ser justificados por um interesse público relevante.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

25 - Mais valias – Usucapião - Justificação notarial: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 01072/12.

I – O artigo 5.º do Dec. Lei n.º 442-A/88, de 30 de Novembro, deve ser interpretado no sentido de que não são tributados em sede de IRS os ganhos obtidos com a transmissão onerosa de prédio urbano adquirido como rústico antes da entrada em vigor do Código do IRS e que ainda conservava essa natureza no momento da entrada em vigor deste Código, pese embora tenha adquirido, posteriormente, a natureza de urbano e sido alienado como tal.

II – Tratando-se de aquisição por usucapião, a não sujeição a IRS dos ganhos obtidos com a alienação do prédio rústico depende da prova de que na data da entrada em vigor do CIRS o alienante já podia invocar a usucapião, ainda que a escritura de justificação notarial tenha sido efectuada em data posterior.

26 - Oposição à execução fiscal - Responsável subsidiário – RGIT - Inconstitucionalidade: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 01036/12.

I - Atento a que o juízo do Tribunal Constitucional de não inconstitucionalidade do artigo 8.º do RGIT se assume hoje como a orientação jurisprudencial mais recentemente consolidada, que da decisão de não aplicação do artigo 8.º do RGIT com fundamento em inconstitucionalidade cabe recurso obrigatório do Ministério Público para aquele Tribunal e ainda em face ao disposto no artigo 8.º n.º 3 do Código Civil justifica-se que não se reitere o juízo de inconstitucionalidade do artigo 8.º n.º 1 do RGIT.

II - O recurso jurisdicional tem necessariamente de improceder quando nele não se impugna um dos vários fundamentos em que se alicerça a decisão recorrida.

27 - Oposição à execução fiscal - Erro na forma de processo - Caso julgado - Duplicação de colecta: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 01037/12.

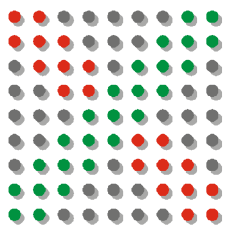
I - Se os oponentes invocaram como fundamento da oposição à execução a existência de “duplicação de colecta”, a par de ilegalidades várias das liquidações sindicadas, não há erro na forma do processo que obste ao conhecimento do mérito desse fundamento de oposição (artigos 204.º n.º 1, alínea g) e 205.º do CPPT).

II - O facto de se ter invocado como fundamento de impugnação deduzida pelos mesmos sujeitos a “dupla tributação” não obsta, em razão da excepção de “caso julgado”, a que na oposição possa ser conhecido o fundamento de “duplicação de colecta”, pois que se trata de conceitos diferentes e os sujeitos actuam numa e outra acção em diversa qualidade jurídica.

28 - Empreendimento turístico - Isenção de SISA - Imposto do Selo - Interpretação da lei fiscal - Benefícios fiscais: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 01193/12.

I – Na determinação do sentido e alcance das normas fiscais e na qualificação dos factos a que as mesmas se aplicam são observadas as regras e princípios gerais de interpretação e aplicação das leis”, sendo que “Sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido daquele que aí têm, salvo se outro decorrer directamente da lei” (art. 11º, n.ºs. 1 e 2, da LGT).

II – No âmbito do regime jurídico da instalação, exploração e funcionamento dos empreendimentos turísticos, estabelecido no Decreto-Lei nº 39/2008, de 7 de Março, o conceito de instalação de um empreendimento turístico compreende o conjunto de actos jurídicos e os trâmites necessários ao licenciamento (em sentido amplo, compreendendo comunicações prévias ou autorizações, conforme o caso) das operações urbanísticas



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

necessárias à construção de um empreendimento turístico, bem como a obtenção dos títulos que o tornem apto a funcionar e a ser explorado para finalidade turística (cfr. Capítulo IV, arts. 23º ss).

III – Quando o legislador utiliza a expressão aquisição de prédios ou de fracções autónomas com destino à «instalação», para efeitos do benefício a que se reporta o nº 1 do art. 20º, do Decreto-Lei nº 423/83, de 5 de Dezembro, não pode deixar de entender-se como referindo-se precisamente à aquisição de prédios (ou de fracções autónomas) para construção de empreendimentos turísticos, depois de devidamente licenciadas as respectivas operações urbanísticas, visando beneficiar as empresas que se dedicam à actividade de promoção/criação dos mesmos.

IV – Este conceito de «instalação» é o que se mostra adequado a todo o tipo de empreendimentos turísticos e não é posto em causa pelo facto de os empreendimentos poderem ser construídos/instalados em regime de propriedade plural, uma vez que esta tem a ver com a «exploração» e não com a «instalação».

V – Nos empreendimentos turístico constituídos em propriedade plural (que compreendem lotes e ou fracções autónomas de um ou mais edifícios, nos termos do disposto no art. 52º, nº 1, do Decreto-Lei nº 39/2008, de 7 de Março), destacam-se dois procedimentos distintos, ainda que possam ocorrer em simultâneo: um relativo à prática das operações necessárias a instalar o empreendimento; outro, relativo às operações necessária a pô-lo em funcionamento e a explorá-lo, sendo que a venda das unidades projectadas ou construídas faz necessariamente parte do segundo.

VI – O legislador pretendeu impulsionar a actividade turística prevendo a isenção/redução de pagamento de Sisa/Selo, para os promotores que pretendam construir/criar estabelecimentos (ou readaptar e remodelar fracções existentes) e não quando se trate da mera aquisição de fracções (ou unidades de alojamento) integradas nos empreendimentos e destinadas à exploração, ainda que sejam adquiridas em data anterior à própria instalação/licenciamento do empreendimento.

VII – Quem adquire as fracções não se torna um co-financiador do empreendimento, com a responsabilidade da respectiva instalação, uma vez que está a adquirir um produto turístico que foi posto no mercado pelo promotor, seja a aquisição feita em planta ou depois de instalado o empreendimento, como um qualquer consumidor final, tanto mais que as fracções podem ser adquiridas para seu uso exclusivo e sem qualquer limite temporal (no caso de empreendimentos turísticos constituídos em propriedade plural).

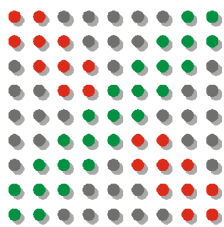
VIII – Não estando em causa a aquisição de prédios ou de fracções autónomas destinados à construção/instalação de empreendimentos turísticos, mas sim a aquisição de unidades de alojamento por consumidores finais, ainda que porque integradas no empreendimento em causa se encontrem afectas à exploração turística, a mesma não pode beneficiar das isenções consagradas no art. 20º, nº 1, do Decreto-Lei nº 423/83.

IX – Este resultado interpretativo é o que resulta do elemento histórico, racional/teleológico e também literal das normas jurídicas em causa.

X – “Os benefícios fiscais são medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes e que sejam superiores aos da própria tributação que impedem (artigo 2.º/1 do EBF) (...)” e embora admitindo a interpretação extensiva (artigo 10.º do EBF), não pode ser considerado pelo intérprete o pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência, ainda que imperfeitamente expresso (artigo 9.º/2 do C. Civil), para além de que porque representam uma derrogação da regra da igualdade e do princípio da capacidade contributiva que fundamenta materialmente os impostos, os benefícios fiscais devem ser justificados por um interesse público relevante.

29 - Contribuição especial - Direito de edificação – Alvará - Direito de superfície: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 0804/12.

I - A contribuição especial prevista no DL 43/98, de 3 de Março, incide sobre o “*aumento de valor*” dos prédios ou terrenos, situados nas áreas territoriais definidas na lei, substancial e “anormalmente” valorizados como directa decorrência de importantes investimentos públicos.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

II - Em princípio, a contribuição é devida pelos titulares do direito de construir em cujo nome seja emitido o alvará de licença de construção ou de obra, pois o artigo 3º do Regulamento da Contribuição Especial, aprovado por aquele diploma, assenta na presunção legal de que o beneficiário do direito de construir e da referida valorização do terreno é aquele em nome de quem foi emitido o respectivo alvará da licença de construção.

III - Mas, a concessão “ad aedificandi” sobre o prédio objecto do licenciamento urbanístico antes da emissão do alvará torna o superficiário responsável pela contribuição especial, ainda que o alvará tenha sido emitido em nome do proprietário do solo.

IV - O facto do alvará ter sido indevidamente emitido em nome do proprietário do solo e não do superficiário, não torna o requerente do licenciamento responsável pela contribuição especial, pois no momento da emissão do alvará já não era titular do direito de construir.

30 - Impugnação judicial - Caducidade do direito de impugnar - Contagem de prazo - Prazo substantivo: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 0951/12.

Ao prazo de natureza substantiva estabelecido no art. 102º, nº 2, do CPPT para apresentação de impugnação judicial não se aplicam as disposições legais previstas no art. 145º, nºs 5 e 6, do CPC para o prazo processual judicial.

31 - Oposição à execução fiscal – Tempestividade: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 0820/12.

Nos termos do disposto nas als. a) e b) do nº 1 do art. 203º do CPPT, a oposição deve ser deduzida no prazo de 30 dias a contar da citação pessoal ou, não tendo havido citação, da primeira penhora, ou da data em que tiver ocorrido o facto superveniente ou o do seu conhecimento pelo executado.

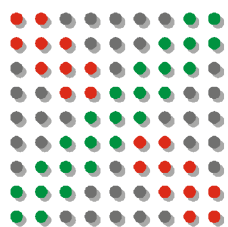
Deduzida oposição em 1/9/2010, tendo o oponente sido citado em 5/7/2007 e não tendo sido invocado ocorrência de facto superveniente, impõe-se a rejeição liminar da oposição.

32 - Imposto do Selo – Isenção – Empréstimo – Sócio – Sociedade: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 0105/12.

I – As exigências de fundamentação do acto tributário não são rígidas, variando de acordo com o tipo de acto e as circunstâncias concretas em que este foi proferido - como seja a participação do interessado no procedimento e a extensão dessa participação – não tendo de reportar, por princípio, todos os factos considerados, todas as reflexões feitas ou todas as vicissitudes ocorridas durante essa deliberação.

II – Não ocorre o vício formal de falta de fundamentação se a própria impugnante expressamente revela ter compreendido perfeitamente o processo lógico e jurídico que conduziu à decisão de tributação, reconhecendo ter percebido os pressupostos concretamente levados em conta pelo autor do acto e as razões por que foram alcançados os valores tributados, denunciando o percurso cognoscitivo e valorativo percorrido, não invocando, sequer, tal vício.

III – Da conjugação das alíneas g) e h) do nº 1 do art.º 7.º do Código de Imposto de Selo conclui-se que estão isentas de imposto, nos termos da alínea h), as operações financeiras, incluindo os respectivos juros, quando verificadas as seguintes condições: (i) quando realizadas por detentores de capital social a entidades nas quais detenham directamente uma participação no capital não inferior a 10%; (ii) desde que esta tenha permanecido na sua titularidade durante um ano consecutivo ou desde a constituição da entidade participada, contanto que, neste último caso, a participação seja mantida



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

durante aquele período; (iii) desde que exclusivamente destinadas à cobertura de carências de tesouraria.

IV – Não impondo a lei que os mutuantes detentores de participação no capital social não inferior a 10% da sociedade mutuária durante um ano consecutivo tenham a natureza de sociedades gestoras de participações sociais ou de sociedades de capital de risco, nada impede que, relativamente às sociedades por quotas, esses detentores sejam os respectivos sócios, os quais tanto podem ser pessoas singulares como pessoas colectivas.

33 - Oposição à execução fiscal – Fundamentos – CPPT - Convolação: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 0707/12.

I - Constituem fundamentos de oposição à execução fiscal subsumíveis na alínea i) do n.º 1 do artigo 204.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário *todas as situações não abrangidas pelas outras alíneas do mesmo número, em que existir um facto extintivo ou modificativo da dívida exequenda ou que afecta a sua exigibilidade*, designadamente a *pendência de processo contencioso ou gracioso com efeito suspensivo*.

II - Não se consubstanciam em factos extintivos ou modificativos da dívida exequenda a requalificação dos prédios que deram origem às dívidas de IMI exequendas, a atribuição de novos (e inferiores) valores patrimoniais tributários a tais prédios e a pendência de requerimento no qual à solicitado ao Serviço de Finanças que sejam dadas sem efeito as liquidações de contribuição autárquica e IMI efectuadas desde 2000 e substituídas por novas liquidações assentes nos novos valores patrimoniais, pois que apenas no caso de tais liquidações serem efectivamente revistas poderão ter-se como modificadas as dívidas exequendas e o requerimento apresentado não obsta à exigibilidade da dívida, pois que não tem efeito suspensivo da execução fiscal.

III - Julgado verificado o erro na forma do processo utilizado haverá que, em face dos termos imperativos do disposto nos artigos 97.º, n.º 3 da LGT e 98.º, n.º 4 do CPPT e por razões de economia processual, ordenar a convolação da petição apresentada para a forma de processo adequada, quando tal convolação seja necessária para que o interessado possa obter o efeito útil pretendido e a menos que a convolação se traduza na prática de um acto inútil, e como tal proibido por lei.

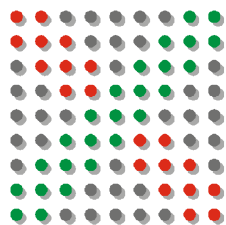
IV - Não havendo certeza quanto à caducidade do direito de acção – pois a oponente não forneceu os elementos requeridos - não pode o tribunal a quo demitir-se de obter os elementos necessários – designadamente oficiando o Serviço de Finanças competente no sentido de os fornecer –, pois que o princípio do inquisitório a isso o obriga.

34 - Execução fiscal - Reclamação de ato praticado pelo órgão da execução fiscal – Notificação - Prestação de garantia - Mandatário judicial: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 040/13.

I – A execução fiscal, nos casos em que foi admitida liminarmente a oposição, não deve prosseguir contra o oponente antes de esgotado o prazo que a lei lhe concede para garantir o pagamento da dívida exequenda e do acrescido, devendo o mesmo ser notificado para o efeito (cfr. art. 169.º, n.ºs 1, 6 e 9 do CPPT).

II – Se o executado/opponente constituiu mandatário judicial quando da apresentação da oposição, a notificação para prestar garantia deve ser efectuada na pessoa deste (cfr. art. 40.º, n.º 1, do CPPT), sendo ineficaz a notificação efectuada exclusivamente na pessoa do próprio executado (cfr. art. 36.º, n.º 1, do CPPT e art. 266.º, n.º 3, da CRP).

III – A ineficácia dessa notificação tem como efeito que não se abriu e, por isso, também não pode considerar-se precludido o prazo para prestação da garantia.



APECA

ASSOCIAÇÃO PORTUGUESA
DAS EMPRESAS
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO

IV – Não estando esgotado o prazo para constituir garantia, e porque se deve considerar temporária e condicionalmente suspensa a execução fiscal até ao termo desse prazo, é ilegal a penhora entretanto efectuada.

V – A reclamação prevista no art. 276.º do CPPT é meio processual adequado para pedir a anulação com fundamento nessa ilegalidade.

35 - Garantia – Hipoteca: - Acórdão do STA, de 2013.01.30 – Processo n.º 034/13.

I – O artº 199º, nº 2 do Código de Procedimento e Processo Tributário confere à administração uma certa margem de discricionariedade para decidir, em função de cada caso concreto, se a garantia prestada é ou não «idónea» para assegurar a cobrança efectiva da dívida exequenda, impondo-se, especificamente, nos casos da hipoteca voluntária e do penhor, a concordância da administração tributária.

II – Para efeito do disposto nos arts. 169º e 199º do Código de Procedimento e Processo Tributário garantia idónea será aquela que é adequada para o fim em vista, ou seja, assegurar o pagamento totalidade do crédito exequendo e legais acréscimos.

III – A hipoteca confere ao credor o direito de ser pago pelo valor de certas coisas imóveis, ou equiparadas, pertencentes ao devedor ou a terceiro com preferência sobre os demais credores que não gozem de privilégio especial ou de prioridade de registo.

IV – Resultando do probatório que o valor dos créditos garantidos por hipotecas anteriormente registadas (€ 330.411,50) é, manifestamente, superior ao valor da garantia (€ 238.874,53) que a executada pretendia prestar por meio de nova hipoteca sobre os mesmos imóveis, não se afigura ilegal, inadequado, desnecessário ou desrazoável o despacho da autoridade tributária que não considerou tal garantia idónea para suspender a execução fiscal.