

PORTUGAL

O REGIME PORTUGUÊS DE CELEBRAÇÃO DE ACORDOS PRÉVIOS SOBRE PREÇOS DE TRANSFERÊNCIA

O presente texto tem por objecto uma breve descrição do novo regime português da celebração de acordos prévios sobre preços de transferência, recentemente em vigor com a introdução no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas («IRC») do artigo 128º-A pela Lei do Orçamento de Estado para 2008 e com a publicação da Portaria n.º 620-A/2008, de 16 de Julho («Portaria»).

Princípio de plena concorrência

De acordo com o artigo 58º do Código do IRC, nas operações comerciais - incluindo, designadamente, operações ou séries de operações sobre bens, direitos ou serviços -, bem como nas operações financeiras, efectuadas entre um sujeito passivo e qualquer outra entidade, sujeita ou não a IRC, com a qual esteja em situação de relações especiais, devem ser contratados, aceites e praticados termos ou condições substancialmente idênticos aos que normalmente seriam contratados, aceites e praticados entre entidades independentes em operações comparáveis.

Com esta disposição, a qual concretiza o denominado princípio de plena concorrência (internacionalmente conhecido pelo «*arms length principle*»), pretende-se evitar a transferência ilegítima de resultados entre empresas relacionadas ou vinculadas, dado se considerar que estas entidades não estão em pé de igualdade, podendo haver, por isso, um afastamento das condições de mercado.

Relações especiais

Nos termos da lei portuguesa, existem relações especiais entre duas entidades quando uma tem o poder de exercer, directa ou indirectamente, uma influência significativa nas decisões de gestão da outra. De referir que, para além deste princípio geral, o artigo 58º do Código do IRC contém uma enumeração exemplificativa de situações que consubstanciam a existência de relações especiais.

Métodos

Para cumprimento do princípio supra referido, os sujeitos passivos devem adoptar, para a determina-

ção dos termos e condições que seriam normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes, o(s) método(s) susceptível(eis) de assegurar(em) o maior grau de comparabilidade entre as operações que efectuam e outras substancialmente idênticas, em situações normais de mercado ou de ausência de relações especiais, tendo em conta, designadamente, as características dos bens, direitos ou serviços, a posição de mercado, a situação económica e financeira, a estratégia do negócio, demais características relevantes das empresas envolvidas, as funções por elas desempenhadas, os activos utilizados e a repartição do risco.

Consequentemente, nos termos do artigo 58º do Código do IRC, existem vários métodos para conseguir determinar os termos e condições de mercado.

Os métodos tradicionais, os quais deverão ser utilizados com primazia sobre quaisquer outros, são os seguintes (estes métodos requerem informações detalhadas de modo a fornecerem resultados fidedignos): (i) método do preço comparável de mercado (que requer o maior grau de comparabilidade); (ii) método do preço de revenda minorado; e (iii) método do custo majorado. Subsidiariamente, poderão ser utilizados os seguintes métodos: (iv) método do fraccionamento do lucro; (v) método da margem líquida da operação; (vi) ou outros quando os métodos anteriores não possam ser aplicados.

É pois o grau de confiança e a disponibilidade da informação que deve determinar a escolha do método a utilizar, sendo o sujeito passivo livre na escolha do(s) método(s) a adoptar.

De referir, contudo, que a utilização do melhor método ou do método mais adequado pode ser uma tarefa muito complexa em determinado tipo de actividades e sectores, contrastando, assim, com a evidente necessidade de certeza dos agentes económicos nestas matérias.

Ora, é justamente com vista a assegurar certeza nos métodos utilizados para suportar as condições praticadas nas operações levadas a cabo entre entidades vinculadas que surgem os acordos prévios de preços de transferência («APPT»).

Efectivamente, os APPT são acordos que têm por finalidade estabelecer, previamente às operações, os métodos susceptíveis de assegurar a determinação dos termos e condições normalmente acordados, aceites ou praticados entre entidades independentes em operações comerciais e financeiras efectuadas com entidades relacionadas.

Acordos prévios de preços de transferência

Refira-se que existem há vários anos orientações e referências da OCDE relativas aos APPT, sendo aliás esta possibilidade utilizada em diversos países. Em Portugal, conforme referido, só com a Lei do Orçamento de Estado para 2008 foi introduzida a possibilidade de celebração de APPT.

Em consequência, a Portaria veio regular o processo de celebração dos APPT e estabelecer as obrigações quer dos contribuintes, quer das autoridades fiscais.

Efectivamente, com a possibilidade de celebração de APPT com as autoridades fiscais, o contribuinte obtém a garantia da aceitação do método escolhido para a determinação dos preços de transferência praticados em operações vinculadas (i.e. em operações com entidades com as quais existam relações especiais).

De referir que, nos termos da Portaria, os APPT podem ser unilaterais (no caso das partes serem a Direcção-Geral dos Impostos e um contribuinte, sujeito passivo de IRS ou IRC) ou bilaterais / multilaterais (no caso de o acordo ser também estabelecido com as autoridades fiscais de outro ou outros países, no âmbito do procedimento amigável previsto nos acordos de dupla tributação celebrados por Portugal). Considere-se, contudo, que um APPT bilateral ou multilateral só será possível nos casos de existência de acordo de dupla tributação celebrado com cláusula de procedimento amigável, com redacção idêntica à do parágrafo 3º do artigo 25º da Convenção Modelo da OCDE.

Fases da celebração de um acordo prévio de preços de transferência

De acordo com a regulamentação agora em vigor, o processo conducente à celebração de um APPT é iniciado com um pedido escrito, dirigido à Direcção de Serviços de Inspeção Tributária, com vista à realização de uma avaliação preliminar quanto aos termos e condições em que o acordo pode ser celebrado e seus efeitos. Tal avaliação visa analisar a política de preços de transferência da entidade interessada, avaliar se em face dos factos e circunstâncias concretas das operações realizadas pela entidade interessada o acordo é possível, definir o âmbito das informações e documentação que devem acompanhar a proposta de acordo e estabelecer um calendário previsível para a respectiva celebração e, ainda, quando aplicável, identificar especificidades inerentes à negociação com as autoridades competentes de outros Estados.

No caso das autoridades fiscais não se pronunciarem nos 60 dias seguintes à apresentação do pedido de avaliação, o contribuinte pode avançar para a fase seguinte, a qual consiste na apresentação da proposta ao Director-Geral dos Impostos, devendo esta ser subscrita pelas entidades intervenientes nas operações abrangidas. De referir que a proposta deve ser remetida com uma antecedência de 180 dias relativamente ao início do primeiro exercício a ser abrangido pelo APPT.

Note-se, a este respeito, que no caso de acordo bilateral ou multilateral, o contribuinte deve ainda contactar as entidades residentes nos outros Estados envolvidos, para que apresentem o respectivo pedido junto das respectivas autoridades competentes. O início do processo de negociação e a celebração deste tipo de acordos depende da aceitação prévia das referidas autoridades.

Após a aceitação da proposta, inicia-se a fase da avaliação a qual pode incluir reuniões presenciais com os representantes das entidades envolvidas, com a finalidade de obtenção dos esclarecimentos considerados úteis e necessários para proporcionar um melhor conhecimento e avaliação das operações objecto do acordo e mesmo para a justificação do método pretendido. De registar que as informações transmitidas pelo contribuinte ao longo do processo de negociação (assim como o APPT que resultar do processo) estão, nos termos da lei, protegidas pelo dever de sigilo fiscal.

Relativamente aos prazos aplicáveis, a duração do procedimento de avaliação do pedido não pode ultrapassar 180 dias nos acordos prévios unilaterais e 360 dias nos acordos prévios bilaterais ou multilaterais.

No que diz especialmente respeito aos acordos bilaterais ou multilaterais, importa referir que o resultado da primeira avaliação do método proposto pelo contribuinte é remetido à Direcção de Serviços das Relações Internacionais, a qual transmite o respectivo conteúdo às autoridades competentes dos outros Estados envolvidos, dando início à discussão e exame conjunto no quadro do denominado procedimento amigável.

De notar ainda, quanto aos acordos bilaterais ou unilaterais que, se as autoridades competentes dos outros Estados concluírem que não estão em condições de dar o seu acordo à proposta apresentada pelos contribuintes, o procedimento amigável é encerrado, podendo, contudo, o proponente solicitar a convolação, no prazo de 60 dias, a contar da notificação da decisão como proposta de acordo prévio unilateral.

Concluído o acordo, o mesmo entrará em vigor na data prevista, retroagindo os seus efeitos à data indicada e terá a duração máxima de três anos, podendo ser renovado por solicitação escrita do contribuinte, seis meses antes do termo do prazo de vigência, seguindo os mesmos procedimentos previstos para a proposta inicial.

Importa, contudo, referir que as autoridades fiscais poderão efectuar acções de inspecção com incidência nos períodos de tributação abrangidos pelo APPT com vista ao exame e confirmação de dados e informações fornecidos pelo contribuinte na proposta e durante a fase de avaliação, podendo ser verificado o cumprimento das obrigações a cargo do contribuinte no quadro do APPT, para avaliar se o método aceite no acordo se mantém válido ou se existem motivos para revisão ou mesmo revogação do APPT. Acresce que as autoridades fiscais poderão ainda, sem sujeição aos limites relativos à possibilidade de efectuar mais do que uma inspecção tributária sobre o mesmo imposto e período de tributação previstos na Lei Geral Tributária, promover auditorias específicas destinadas a verificar o cumprimento dos termos e condições do APPT, confirmar os dados constantes dos relatórios anuais, validar a manutenção das circunstâncias económicas e as hipóteses críticas em que assenta a metodologia acordada e ainda avaliar os cálculos e a consistência da aplicação do método ou métodos estabelecidos no APPT.

O APPT pode ser objecto de revisão por iniciativa das partes, no caso de ocorrer algum evento que altere substancialmente as circunstâncias subjacentes à aceitação da metodologia para a determinação dos preços de transferência, caso em que, também aqui, terão de ser cumpridos os procedimentos previstos para proposta inicial. Em qualquer caso, o contribuinte ficará sempre obrigado a comunicar às autoridades fiscais as alterações significativas verificadas nas circunstâncias económicas de contexto ou outras e nas hipóteses críticas em que assenta o APPT, susceptíveis de afectar a continuidade da aplicação do método de determinação dos preços de transferência.

De notar que a celebração de um APPT ficará sujeito ao pagamento de taxas, determinadas nos termos e limites constantes da Portaria n.º 923/99, de 20 de Outubro, a qual regula a inspecção tributária por iniciativa dos sujeitos passivos.

Na sequência da implementação de um APPT, importa mencionar que o contribuinte fica com a obrigação de elaborar anualmente um relatório sobre a aplicação do acordo, que possibilite verificar a con-

formidade dos métodos utilizados com os termos do acordo. O relatório deverá ser enviado à Direcção de Serviços de Inspeção Tributária até final de Maio de cada ano. A inexistência do relatório determina a caducidade do APPT, com efeitos a contar do período de tributação a que o mesmo respeita.

Esclareça-se, por último, que a celebração de um APPT não prejudica a obrigação de manutenção de dispor de informação e documentação respeitantes à política adoptada na determinação dos preços de transferência, relativamente às operações não incluídas no âmbito do acordo.

Conclusão

Em conclusão, a possibilidade da celebração de APPT está dependente de um conjunto de procedimentos de certa forma complexos e ainda sujeita a uma série de obrigações declarativas por parte dos contribuintes, as quais podem, dada a inerente carga administrativa, tornar o recurso a esta nova faculdade porventura menos interessante.

Em todo o caso, trata-se de um instrumento há muito esperado, sobretudo pela diminuição da incerteza nas condições praticadas entre entidades relacionadas, restando-nos, por ora, aguardar pela actuação das autoridades tributárias quanto às propostas a apresentar pelos contribuintes.

MIGUEL DURHAM AGRELLOS (*)

A SUCESSÃO DE CONTRATOS DE TRABALHO A TERMO

No novo código do trabalho

Em breve contará a ordem jurídica com um novo corpo normativo na área laboral. O Novo Código do Trabalho - expressão que, desde o seu anúncio pelo Governo há vários meses, a prática já consagrou - não entrou afinal em vigor no dia 1 de Janeiro de 2009, mercê da suscitada fiscalização preventiva da constitucionalidade de uma das suas normas. Na data em escrevemos já é, contudo, conhecido o texto final do Decreto n.º 262/X (DRA n.º 61/X/4 II Série-A de 2009-01-26), que aprova a revisão do Código do Trabalho.

(*) Abogado del Área de Fiscal y Laboral de Uría Menéndez (Oporto).