

PORTUGAL

O REGIME DE ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA PORTUGUÊS

O Regime de Arbitragem Tributária Português

Este artigo visa descrever o novo regime português de arbitragem tributária, instituído pelo Decreto-lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro abordando, em especial, as razões que levaram à sua criação, bem como o respectivo mecanismo de funcionamento.

The Portuguese Tax Arbitration Regime

This article aims to describe the new Portuguese tax arbitration regime, established by Decree-Law No. 10/2011 of January 20 referring to the reasons that led to its creation as well as to the operating mechanism.

INTRODUÇÃO

Com o Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro («DL 10/2011») foi introduzido em Portugal o regime da arbitragem tributária.

Refira-se, desde logo, que Portugal é um país pioneiro nesta matéria, sendo, com excepção dos Estados Unidos da América, muito poucos os países com experiências no domínio da arbitragem tributária. Note-se, em todo o caso, que a Espanha chegou a ter um projecto de arbitragem tributária em 2001, o qual não foi, contudo, implementado.

Em Portugal, após um longo período de discussão, foi, na Lei do Orçamento de Estado para 2010, o Governo autorizado a legislar no sentido de instituir a arbitragem como forma alternativa de resolução jurisdicional de conflitos em matéria tributária. Consequentemente, o regime de arbitragem tributária foi instituído pelo DL 10/2011.

No que diz respeito às razões que justificaram a instituição da arbitragem tributária em Portugal, poder-se-á, desde logo, referir o elevado número de processos pendentes nos tribunais tributários, com uma tendência de crescimento. Efectivamente, muitos são os processos que se arrastam nos tribunais tributários por vários anos, com todas as consequências negativas associadas a tal situação, quer para os contribuintes, quer para a própria Administração Fiscal e o Estado. A este propósito, estima-se que o número de processos pendentes é, actualmente, superior a 40.000 processos, representando cerca de 13.000 milhões de euros em litígio. Por outro lado, a complexidade associada às matérias fiscais tem vindo a crescer, facto que justifica a intervenção de profissionais especializados, a qual é mais facilmente conseguida com a arbitragem.

Em consequência, de acordo com o preâmbulo do DL 10/2011, com o regime de arbitragem tributária

visa-se reforçar a tutela eficaz dos direitos e interesses legalmente protegidos dos contribuintes, imprimir uma maior celeridade na resolução de litígios que opõem estes à Administração Fiscal e, finalmente, reduzir a pendência de processos nos tribunais tributários.

DO REGIME DE ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

Em traços gerais, a arbitragem constitui uma forma de resolução de litígios através de um terceiro neutro e imparcial, o árbitro (singular ou colectivo), escolhido pelas partes ou designado pelo Centro de Arbitragem Administrativa (denominado de «CAAD»), cuja decisão tem o mesmo valor jurídico que as sentenças dos tribunais tributários.

O CAAD é um centro de arbitragem de carácter institucionalizado, que funciona a partir de uma associação privada sem fins lucrativos, cuja constituição foi promovida pelo Ministério da Justiça. Os tribunais arbitrais funcionam sob a organização do CAAD, o qual funciona, por sua vez, sob a égide do Conselho Superior dos Tribunais Administrativos e Fiscais.

Com vista a garantir a necessária celeridade, é adoptado um processo sem formalidades especiais, de acordo com o princípio da autonomia dos árbitros, sendo, ainda, estabelecido um prazo de seis meses para a emissão da decisão arbitral, prazo esse que poderá ser prorrogado por sucessivos períodos de dois meses, até um máximo de seis meses. Assim, considerando as prorrogações, a decisão arbitral deverá ser emitida no prazo máximo de doze meses.

As decisões do tribunal arbitral são, em princípio, irrecorríveis. Não obstante, poderá haver recurso para o Tribunal Constitucional nos casos em que a sentença arbitral recuse a aplicação de qualquer

norma com fundamento na sua inconstitucionalidade ou aplique uma norma cuja constitucionalidade tenha sido suscitada. Por outro lado, poderá haver recurso para o Supremo Tribunal Administrativo nos casos em que a decisão arbitral esteja em oposição, quanto à mesma questão fundamental de direito, com acórdão proferido pelo Tribunal Central Administrativo ou pelo Supremo Tribunal Administrativo.

A decisão arbitral poderá, ainda, ser anulada pelo Tribunal Central Administrativo, com base nos seguintes fundamentos: (a) não especificação dos fundamentos de facto e de direito que justificam a decisão; (b) oposição dos fundamentos com a decisão; (c) pronúncia indevida ou omissão de pronúncia; e (d) violação dos princípios do contraditório e da igualdade das partes.

Finalmente, quando o tribunal arbitral seja a última instância, a respectiva decisão é susceptível de reenvio prejudicial para o Tribunal de Justiça da União Europeia.

De acordo com o regime de arbitragem tributária, encontram-se abrangidas pela competência dos tribunais arbitrais as seguintes pretensões: (a) a declaração de ilegalidade de actos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta; (b) a declaração de ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável, de actos de determinação da matéria colectável e de actos de fixação de valores patrimoniais; e (c) a apreciação de qualquer questão, de facto ou de direito, relativa ao projecto de decisão de liquidação, sempre que a lei não assegure a faculdade de solicitar a declaração de ilegalidade anteriormente referida.

Refira-se que estão, nomeadamente, excluídos da competência dos tribunais arbitrais, as pretensões para reconhecimento de um direito, as pretensões relacionadas com execuções fiscais, as pretensões relacionadas com actos de determinação da matéria colectável e actos de determinação da matéria tributável, quando realizadas por métodos indirectos, e as pretensões relativas a direitos aduaneiros.

De acordo com o regime aprovado, os tribunais arbitrais funcionam com a intervenção de árbitro singular ou de colectivo com três árbitros.

A intervenção de um único árbitro ocorre quando o valor da pretensão seja igual ou inferior a duas vezes a alçada do Tribunal Central Administrativo (i.e. € 60.000,00) e o contribuinte opte por não nomear árbitro. Neste caso, o árbitro é nomeado pelo Conselho Deontológico do CAAD.

A intervenção do colectivo ocorre sempre que o valor do pedido de pronúncia ultrapasse duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo ou o contribuinte opte por designar árbitro, independentemente do valor do pedido de pronúncia.

Importa referir que, nos termos do regime de arbitragem, os árbitros têm de ser pessoas com comprovada capacidade técnica, idoneidade moral e sentido de interesse público. Devem ser juristas com pelo menos dez anos de comprovada experiência profissional na área do direito tributário, designadamente através do exercício de funções públicas, da magistratura, da advocacia, da consultoria e jurisconsultoria, da docência no ensino superior ou da investigação, de serviço na Administração Fiscal ou de trabalhos científicos relevantes nesse domínio. Em todo o caso, nas questões que exijam conhecimento especializados noutras áreas, pode ser designado como árbitro não presidente, licenciado em Economia ou Gestão.

O regime prevê a existência de impedimento dos árbitros nomeadamente quando, nos dois anos anteriores, os designados tenham sido dirigentes, funcionários ou agentes da Administração Fiscal, membros de órgãos sociais, trabalhadores, mandatários, auditores ou consultores do sujeito passivo que seja parte no processo ou de entidade que se encontre com aquele em relação de domínio ou, ainda, de pessoa ou entidade que tenha interesse próprio na procedência da pretensão. Prevê-se, ainda, impedimento, no caso do designado ter sido trabalhador, colaborador, membro, associado ou sócio de entidade que tenha prestado serviços de auditoria, consultoria e jurisconsultoria ou advocacia ao sujeito passivo.

Finalmente, prevê-se que o árbitro designado deva rejeitar a nomeação quando ocorra circunstância pela qual possa razoavelmente suspeitar-se da sua imparcialidade e independência.

Aspecto fundamental a referir é o de que os árbitros têm de julgar de acordo com o direito constituído, sendo assim vedado o recurso à equidade.

Do procedimento arbitral

O procedimento arbitral inicia-se com a submissão do pedido de constituição de tribunal arbitral, o qual é enviado por via electrónica ao presidente do CAAD. O pedido deve identificar o sujeito passivo, o acto ou actos tributários em questão, o pedido de

pronúncia arbitral, com a exposição das razões de facto e direito, os elementos de prova dos factos indicados e dos meios de prova a produzir, a indicação do valor da utilidade económica do pedido, comprovativo do pagamento da taxa de arbitragem respectiva e, se for caso disso, a intenção de designar árbitro.

No prazo de dois dias, o presidente do CAAD dá conhecimento do pedido de constituição de tribunal arbitral à Administração Fiscal. Posteriormente, no caso do sujeito passivo não ter optado por designar árbitro, o Conselho Deontológico do CAAD nomeia árbitro ou árbitros, notifica as partes da referida nomeação no prazo de cinco dias a contar da recepção do pedido de constituição de tribunal arbitral e comunica a data para a realização de reunião com árbitro ou árbitros, o dirigente máximo do serviço da Administração Fiscal e o sujeito passivo, para efeitos da constituição do tribunal arbitral, o que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.

No caso de designação de árbitros pelas partes, a Administração Fiscal notifica o presidente do CAAD da indicação de um dos árbitros do tribunal arbitral, no prazo de dez dias a contar da recepção do pedido de constituição de tribunal arbitral. Em caso de incumprimento deste prazo, o Conselho Deontológico do CAAD substitui-se à Administração Fiscal na referida nomeação.

Na sequência da notificação da Administração Fiscal ou da nomeação do CAAD, o presidente do CAAD notifica o sujeito passivo da nomeação do árbitro no prazo de cinco dias, devendo o sujeito passivo indicar, por sua vez, e mediante requerimento dirigido ao CAAD, o árbitro por si designado no prazo de dez dias. Após esta notificação, o presidente do CAAD notifica os árbitros designados para, no prazo de dez dias, designarem o terceiro árbitro, após o qual informa as partes dessa mesma designação e comunica a data para a realização de reunião com árbitros, o dirigente máximo do serviço da Administração Fiscal e o sujeito passivo, para efeitos da constituição do tribunal arbitral, que deve ocorrer no prazo máximo de quinze dias.

Importa referir que pela constituição de tribunal arbitral é devida taxa de arbitragem, definida nos termos do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária («**Regulamento**»), aprovado pelo CAAD.

Nos termos do Regulamento, as custas do processo arbitral, designadas como taxa de arbitragem, com-

preendem a taxa de arbitragem inicial e os encargos do processo arbitral.

A taxa de arbitragem inicial corresponde ao montante devido pelo impulso processual nos casos em que os árbitros são designados pelo CAAD. São encargos do processual arbitral, nos termos do Regulamento, todas as despesas resultantes da condução do mesmo, designadamente honorários dos árbitros, as despesas incorridas com a produção da prova, bem como as demais despesas feitas a requerimento das partes ou ordenadas pelos árbitros.

Em caso de designação do árbitro pelo CAAD, a taxa de arbitragem é determinada em função do valor da causa e está limitada a um mínimo de € 306,00 – aplicável a acções até € 2.000,00 – e a um máximo tabelado de € 4.896,00, para acções até € 275.000,00 (após o qual, ao valor da taxa de justiça, acresce, a final, por cada € 25.000,00 ou fracção, € 306,00). A taxa de arbitragem inicial corresponde a 50% da taxa de arbitragem resultante da tabela de taxas, anexa ao Regulamento, sendo paga antes de formulado o pedido de constituição de tribunal arbitral. A fixação do montante das custas do processo arbitral e a eventual repartição pelas partes é efectuada na decisão arbitral que vier a ser proferida pelo respectivo tribunal.

No caso de designação de árbitro pelo sujeito passivo, a taxa de arbitragem depende do valor da causa e está, nos termos da tabela anexa ao Regulamento, limitada ao mínimo de € 12.000,00 – para acções até € 60.000,00 – e ao máximo de € 120.000,00, para acções até € 10.000.000,00 (conforme referido abaixo, a vinculação da Administração Fiscal está limitada a litígios de valor não superior a € 10.000.000,00). Neste caso, a taxa de arbitragem é integralmente suportada pelo sujeito passivo e paga, na sua totalidade, antes de formulado o pedido de constituição de tribunal arbitral.

Refira-se que o não pagamento atempado da taxa de arbitragem inicial ou da taxa de arbitragem é causa impeditiva da constituição do tribunal arbitral.

Em face do procedimento acima descrito, a constituição do tribunal tributário deverá ocorrer num prazo máximo de cerca de dois meses.

De referir, ainda quanto ao procedimento, que o pedido de constituição de tribunal arbitral tem, por regra, os mesmos efeitos da apresentação de impugnação judicial, em especial, no que se refere à suspensão do processo de execução fiscal e à suspensão e interrupção dos prazos de caducidade e de

prescrição da prestação tributária. Igualmente nos casos de apreciação de pretensões que visam a declaração de ilegalidade de actos de determinação da matéria tributável, da matéria colectável ou de valores patrimoniais ou, ainda, de qualquer questão de facto ou de direito relativa a projecto de decisão de liquidação, o pedido de constituição de tribunal arbitral tem efeito suspensivo da liquidação das prestações tributárias correspondentes e dos prazos de caducidade do direito à liquidação e de prescrição da prestação tributária, até à data da comunicação da decisão arbitral.

Do processo arbitral

O processo arbitral inicia-se com a constituição do tribunal. Assim, recebido o pedido de constituição de tribunal arbitral, o tribunal notifica a Administração Fiscal para, em quinze dias, apresentar resposta, solicitar a produção de prova adicional e, ainda, juntar o processo administrativo.

Apresentada a resposta da Administração Fiscal, o tribunal arbitral promove a primeira reunião com as partes para definição da tramitação processual a adoptar, ouvir as partes quanto a eventuais excepções que seja necessário apreciar e decidir antes de conhecer do pedido e convidar as partes a corrigir as respectivas peças processuais, quando necessário. Na primeira reunião deve, ainda, ser comunicada a data para alegações orais, caso sejam necessárias, bem como a data para a decisão arbitral.

De referir que constituem princípios do processo arbitral o contraditório, a igualdade das partes, a autonomia do tribunal arbitral, a oralidade e a imediação, a livre apreciação dos factos e a livre determinação das diligências de produção de prova necessárias, a cooperação e boa fé processual e a publicidade.

Após a primeira reunião do tribunal arbitral, seguem-se a prática de actos processuais, de acordo com o já referido princípio da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo, devendo a decisão ser proferida num prazo de seis meses, com a possibilidade de sucessivas prorrogações de dois meses, até um máximo de seis meses.

Refira-se que a falta de comparência de qualquer das partes a acto processual, a inexistência de defesa ou a falta de produção de qualquer prova solicitada não obstam ao prosseguimento do processo e à consequente emissão de decisão arbitral com base

na prova produzida, de acordo com o princípio da livre apreciação da prova e da autonomia do tribunal arbitral na condução do processo.

A decisão do tribunal arbitral é tomada por deliberação da maioria dos seus membros, assinada por todos os seus membros, identificando os factos objecto do litígio, as razões de facto e de direito que motivaram a decisão, bem como a data em que foi proferida. Os árbitros podem fazer lavrar voto de vencido.

Após a notificação da decisão arbitral, o CAAD notifica as partes do arquivamento do processo, considerando-se o tribunal arbitral dissolvido nessa data.

Do regime transitório

O regime prevê a possibilidade de, a partir da respectiva entrada em vigor, e até o termo de um ano, os sujeitos passivos submeterem à apreciação dos tribunais arbitrais, constituídos com o árbitro ou árbitros indicados pelo CAAD, pretensões que tenham por objecto actos tributários que se encontrem pendentes de decisão em primeira instância nos tribunais tributários, há mais de dois anos, com um incentivo correspondente à dispensa de pagamento de custas judiciais.

A utilização desta faculdade determina, a partir do momento em que o processo arbitral se considera iniciado, a alteração da causa de pedir ou a extinção da instância, consoante os fundamentos apresentados no pedido de pronúncia arbitral, o que deve ser promovido no prazo de sessenta dias, juntando-se cópia do pedido de pronúncia arbitral.

Da vinculação da Administração Fiscal

Nos termos da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março, com entrada em vigor em 1 de Julho próximo, a Direcção-Geral dos Impostos e a Direcção-Geral das Alfândegas e dos Impostos Especiais sobre o Consumo vincularam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais.

Não obstante, importa notar que a vinculação referida está limitada, de acordo com a referida portaria, a litígios de valor não superior a € 10.000.000,00. Acresce que para os litígios de valor igual ou superior a € 500.000,00, a vinculação fica dependente do árbitro presidente ter exercido funções públicas de magistratura nos tribunais

tributários ou possuir o grau de mestre em Direito Fiscal; devendo, nos processos de valor igual ou superior a € 1.000.000,00, o árbitro presidente ter exercido funções públicas de magistratura nos tribunais tributários ou possuir grau de doutor em Direito Fiscal. Em caso de impossibilidade de designação de árbitros com as características referidas, caberá ao presidente do Conselho Deontológico do CAAD a nomeação do árbitro presidente.

CONCLUSÃO

A introdução da arbitragem tributária em Portugal representa, indiscutivelmente, um importante avanço na resolução de conflitos no domínio fiscal,

que se espera venha a reforçar os direitos dos contribuintes nesta área.

No que diz respeito a aspectos menos positivos, referimo-nos à inesperada limitação da vinculação da Administração Fiscal a processos com valor até € 10.000.000,00 e às elevadas taxas de arbitragem, em especial, nos casos de designação de árbitro pelos contribuintes, onde são integralmente suportadas pelo contribuinte.

Em todo o caso, e apesar dos aspectos negativos apontados, os quais constituem factores de inibição da arbitragem, felicita-se o pioneirismo português nesta área, que se considera ser de futuro.

MIGUEL DURHAM AGRELLOS*

* Advogado da Área de Fiscal e Laboral da Uría Menéndez-Proensa Carvalho (Porto).