

TRIBUTAÇÃO PELO LUCRO CONSOLIDADO

(COMENTÁRIO AO ACÓRDÃO N.º 021/12 DO SUPREMO TRIBUNAL
ADMINISTRATIVO (2.ª SECÇÃO) DE 29 DE FEVEREIRO DE 2012
– RELATOR: FERNANDA MAÇÃS)

Nuno de Oliveira Garcia

SUMÁRIO:

«I – A caducidade do Regime de Tributação pelo Lucro consolidado (TRLIC) por incumprimento das respectivas condições, associada à aplicação do factor 1,5 prevista no n.º 10 do art. 59.º do CIRC (na redacção da Lei n.º 71/93, de 6 de Novembro) para a reposição da ‘diferença entre os prejuízos que foram efectivamente integrados na base tributável consolidada e os que teriam sido considerados para efeitos fiscais se as sociedades tivessem sido tributadas autonomamente’, não tem natureza sancionatória;

II – Trata-se apenas de um mecanismo utilizado pelo legislador para estimular as sociedades a cumprirem os requisitos legais e a manterem-se numa organização estável, na medida em que só assim se alcançam os objectivos extra fiscais visados pelo legislador com a instituição do RTLC, a saber, a reestruturação do tecido empresarial e a recuperação dos grupos económicos, através da promoção das sinergias entre empresas integradas num grupo, reforçando e consolidando o tecido empresarial, para assim alcançar maior competitividade e favorecer a concorrência, que de outro modo facilmente poderia ser utilizado para finalidades exclusivamente fiscais;

III – Da leitura conjugada dos n.ºs 10 e 11 do art. 59.º do CIRC resulta claramente que o legislador quis equiparar em termos de desvalor jurídico qualquer alteração ao perímetro de consolidação do grupo às situações de caducidade por incumprimento dos requisitos de autorização, equiparação que tem a sua razão de ser uma vez que quer num caso quer no outro não se alcançam os objectivos de política económica visados;

IV – Assim, no caso de saída de uma sociedade do perímetro de consolidação, há-de ser aplicável a majoração prevista no n.º 10 do art. 59.º do CIRC, não havendo fundamento para interpretação restritiva quando há vontade inequívoca do legislador nesse sentido, verificando-se coincidência entre o teor literal do preceito e a razão de ser do mesmo, sendo que o sentido decisivo da lei coincidirá com a vontade do legislador sempre esta esteja clara e inequivocamente demonstrada no texto, como é o caso» (cit.).

ANOTAÇÃO

São três as principais razões de interesse da decisão que ora se anota. A primeira diz respeito ao facto de se tratar de uma das raras decisões sobre a importante matéria da tributação dos grupos de sociedades, de tal forma que mesmo já não se encontrando em vigor o Regime de Tributação pelo Lucro Consolidado (RTLCL) o seu interesse mantém-se como procuraremos demonstrar. A segunda razão funda-se na circunstância de ser um caso para o qual foi convocada a temática da interpretação restritiva de normas fiscais, com a consequente tensão entre o pronunciamento de uma decisão de acordo com a letra da lei ou de uma decisão de acordo com aquilo que, de forma crível, se julga que o legislador terá pretendido escrever. A terceira razão relaciona-se com a eventual aplicação do princípio da proporcionalidade, tal como proposto em voto de vencido, em virtude da aplicação de uma disposição legal com gravosas consequências para os particulares.

Vejamos de seguida, sucintamente, os pontos que consideramos essenciais neste acórdão do STA, começando por fazer referência ao regime da tributação dos grupos de sociedades (*infra* 1. e 2.), e à desvalorização *in casu* da interpretação restritiva do disposto no n.º 10 do artigo 59.º do Código do IRC na redacção da Lei n.º 71/93, de 6 de Novembro, (*infra* 3.).

1. Não obstante as diferenças entre o RTLCL e o actual Regime Especial de Tributação pelo Lucro das Sociedades (RETGS), a *ratio* da instituição de um e outro regime é, essencialmente, a mesma e reside, sobretudo, na tentativa de alcançar a neutralidade na tributação de grupos económicos. Pretende-se, assim, não onerar fiscalmente as empresas em função da forma como organizam a prossecução das suas actividades, *i.e.*, seja através da constituição de sociedades autónomas/detenção de participações seja através de sucursais sem autonomia jurídica face à casa-mãe. Com efeito, a evolução da economia e o contexto internacional das empresas impeliu a uma mutação nas formas de desenvolvimento da actividade empresarial, conduzindo, numa primeira fase, à multiplicação de áreas de negócio numa só sociedade comercial ou à simples expansão, em termos espaciais, da oferta dos respectivos produtos e/ou serviços.