

## A Matéria Colectável Comum Consolidada do Imposto sobre as Sociedades (MCCCIS) – projecto de uniformização europeia em sede de tributação directa

Por Manuel Faustino

**A Comissão Europeia publicou, em 2 de Maio de 2007, uma comunicação ao Parlamento Europeu, ao Conselho e ao Comité Económico e Social Europeu sobre os progressos realizados e as próximas etapas para a apresentação de uma proposta relativa à Matéria Colectável Comum Consolidada do Imposto sobre as Sociedades (MCCCIS) (1). Os TOC, enquanto principais destinatários operacionais desta revolucionária medida de uniformização fiscal em sede de tributação directa, devem preparar-se para enfrentar um novo desafio emergente da globalização.**



Manuel Faustino  
Consultor do Banco de Portugal

A comunicação foca o trabalho efectuado em 2006, destacando algumas das questões mais assinaláveis que surgiram e recapitulando algumas questões-chave estratégicas relacionadas com a MCCCIS.

A MCCCIS é um objectivo ambicioso que suscita diversas dificuldades técnicas aos Estados membros. São necessários esforços suplementares para alcançar um consenso. Houve alguns avanços em áreas muito específicas, como, por exemplo, a adopção de um código de conduta relativo à documentação dos preços de transferência (2) e a adopção de directrizes para os acordos prévios em matéria de preços de transferência na UE (3), além de a Comissão ter publicado três comunicações, em Dezembro de 2006, sobre a necessidade de coordenação acrescida entre os Estados membros no que respeita aos seus sistemas fiscais (4) e uma sobre os incentivos fiscais em favor da investigação e do desenvolvimento (5). Todavia, a Comissão continua convicta de que, embora estas medidas específicas logrem reduzir alguns obstáculos, uma abordagem abrangente, através da adopção da MCCCIS, poderá granjear os maiores benefícios globais no que respeita à tributação dos lucros das empresas no mercado interno. É, porém, necessária uma preparação minuciosa.

A instituição da MCCCIS poderá dar um contributo importante para o êxito do mercado interno, para o aumento do crescimento e do emprego

e para o reforço da competitividade das empresas da UE no mundo, em conformidade com a Estratégia de Lisboa renovada (6). Acresce que a UE poderá tornar-se um mercado mais atractivo para o investimento, o que deverá intensificar o investimento intracomunitário e o investimento estrangeiro directo.

### Progressos alcançados nas actividades do grupo de trabalho MCCCIS

O grupo de trabalho MCCCIS que já tinha quatro subgrupos (activos e depreciação, provisões e reservas, rendimento tributável, aspectos internacionais), viu serem-lhe acrescidos dois outros subgrupos, responsáveis pela tributação dos grupos e pelo mecanismo de repartição, o que desde logo evidencia a complexidade técnica das tarefas que lhe estão cometidas. As principais questões que o grupo de trabalho discutiu (além dos relatórios dos subgrupos) foram sintetizadas num documento de trabalho apresentado na reunião de Dezembro de 2006 (7).

O documento de trabalho incluiu relatórios intercalares sobre a actividade relativa ao rendimento tributável, aos aspectos internacionais, ao âmbito pessoal, às instituições financeiras, à consolidação e ao quadro administrativo. Alguns pontos técnicos específicos referentes a cada questão foram reservados para especial análise. O anexo 1 sintetiza alguns desses pontos, podendo ser consultadas nas correspondentes páginas *web* informações pormenorizadas sobre o assunto.



A fim de consolidar a base, há que acordar um método para a sua repartição. O assunto foi suscitado pela primeira vez na reunião de Dezembro de 2006 e o debate apenas recentemente teve início. Importa assegurar que o mecanismo produza resultados justos e equitativos.

### **Avaliação do impacto dos progressos fora do grupo de trabalho**

Em conformidade com a prática actual, a proposta legislativa será precedida de uma avaliação do impacto, realizada segundo as etapas que figuram nas orientações para a análise do impacto<sup>(6)</sup>. A avaliação do impacto referirá os obstáculos, associados ao imposto sobre as sociedades, que dissuadem as empresas da UE de aproveitarem todas as oportunidades de investimento no mercado interno, no âmbito das suas actividades transfronteiras por toda a UE, e a margem para a fraude e para a evasão fiscal que o actual sistema confere às empresas.

A diferença entre as pequenas e médias empresas e as empresas multinacionais, no que respeita aos custos do cumprimento, será um dos elementos da avaliação. Esta definirá os objectivos a alcançar pela reforma fiscal, desde o objectivo geral de tornar mais simples e eficientes os sistemas de tributação dos rendimentos das sociedades, em favor do funcionamento do mercado interno, até aos objectivos específicos e operacionais, como a redução dos custos do cumprimento e dos custos administrativos que a tributação implica para as empresas e para as administrações fiscais, favorecendo a emergência de novas actividades transfronteiras, em especial de pequenas e médias empresas, promovendo a neutralidade fiscal entre investimentos puramente internos e investimentos à escala da UE e minimizando os falseamentos na atribuição internacional do investimento e das bases tributárias.

Serão identificadas algumas políticas alternativas, e os respectivos impactos económicos, ambientais e sociais serão avaliados aprofundadamente, em termos qualitativos e, tanto quanto possível, quantitativos. Entre as alternativas, figurarão, pelo menos, um cenário de «manutenção da situação vigente» (*“no-change” scenario*), uma base comum sem consolidação e uma base comum consolidada. Dar-se-á a devida atenção ao princípio de que qualquer passo rumo à MCCCIS deve ter impacto justo nas finanças públicas dos

Estados membros, levando possivelmente a um aumento global das receitas, em resultado de um novo dinamismo na economia comunitária.

### **Próximas etapas**

Estando em curso os trabalhos relativos à maior parte dos principais elementos estruturais da matéria colectável (ou seja, da base tributária) comum, da consolidação e do mecanismo de repartição, a etapa seguinte será congregar estes diferentes domínios para estudar a sua articulação. Essa “segunda ronda” dos trabalhos visará garantir que não existam incoerências e que a base assim obtida possa ser apresentada como uma proposta viável, “adequada ao objectivo”.

Tal como concluiu a comunicação de 2006, a criação de uma matéria colectável única implicará diferenças inevitáveis entre essa nova base tributária e as diversas bases tributárias actuais. Os Estados membros terão de aceitar que a MCCCIS não pode reproduzir todas as características das bases tributárias existentes e, em alguns casos, proporão um tratamento diferenciado para determinados elementos das suas bases actuais.

Em relação a muitas questões técnicas de pormenor, a Comissão terá de fazer uma escolha clara entre uma ou mais possibilidades específicas, para o que se baseará na actividade em curso do grupo de trabalho, na investigação interna e na consulta a empresas e instituições académicas. No anexo 2, figuram algumas questões técnicas de pormenor discutidas no grupo de trabalho e sobre as quais a Comissão está ainda a reflectir. Há também uma segunda categoria de escolhas que a Comissão terá de fazer, onde a opção por uma ou por outra abordagem reveste, claramente, uma dimensão mais “política”. Tanto a política económica geral como os melhores interesses da União Europeia, em especial no que se refere ao programa para o aumento do crescimento e do emprego e para o reforço da competitividade das empresas da UE e uma evolução estável das finanças públicas, serão elementos fundamentais nestas decisões.

A Comissão confirmou também que não tenciona incluir as taxas de tributação nos trabalhos relativos à matéria colectável, e este propósito mantém-se. Indicou igualmente que, em sua opinião, a MCCCIS deve ser uniforme e, em geral, simplificar e alargar a matéria colectável do imposto



sobre as sociedades. Uniformidade e simplificação são, pois, princípios orientadores do trabalho realizado até à data. Acresce que a nova base de tributação deve ser “ampla”, não “restrita”.

Aumentar a base de incidência e diminuir as taxas de tributação é a solução tributária economicamente mais eficiente, produzindo, não só o menor número de efeitos potenciais de falseamento, mas também os efeitos potencialmente menos falseadores. Na prática, esta abordagem terá como consequências haver menos incentivos e excepções, sobretudo porque a própria consolidação transfronteiras resultará numa ligeira diminuição da matéria colectável, visto o desagramento fiscal em atenção a prejuízos vir a ser mais sistemático e rápido do que presentemente. Portanto, os desagramentos e incentivos específicos devem ser em número limitado e adequadamente identificados e justificados e, tal como os incentivos fiscais para investigação e desenvolvimento, serão discutidos no grupo de trabalho. As coimas de natureza sancionatória não seriam dedutíveis.

Relativamente a duas questões-chave de política surgidas em 2006, e que incidiram no sector financeiro e no quadro administrativo para a MCCCIS, as quais terão um impacto decisivo na forma da proposta, a Comissão procurará chegar a conclusões quanto aos seguintes aspectos:

- Sector financeiro: em que extensão e de que modo deve ser incorporado na MCCCIS desde o início;
- Quadro administrativo da MCCCIS: em especial, como podem ser melhoradas a cooperação e a assistência mútua e como podem ser introduzidos os novos métodos de trabalho necessários a nível comunitário.

A proposta a apresentar em 2008 reflectirá as conclusões a que a Comissão tiver chegado sobre estas questões, à luz do trabalho em curso.

### Conclusões

Foi criado o grupo de trabalho MCCCIS, que proporciona os mecanismos necessários para os debates com peritos das administrações dos Estados membros, de empresas e de instituições académicas. Além disso, a Comissão continuará a consultar peritos externos a título pontual, no interesse dos trabalhos. Conforme foi assinado em 2006, o trabalho exige recursos humanos significativos por parte da Comissão e dos Estados membros. Este imperativo mantém-se, mas a Comissão continua a preferir envolver nos trabalhos técnicos, o mais possível, peritos dos Estados membros.

Em suma:

- Subsiste a necessidade da MCCCIS, tanto para as pequenas e médias empresas, em relação às quais os custos do cumprimento assumem particular importância, como para as grandes empresas multinacionais. A Comissão está empenhada em conseguir um rápido progresso no sentido da remoção das barreiras relacionadas com o imposto sobre as sociedades no mercado interno, sem descuidar as preocupações dos Estados membros quanto a este processo, e continua decidida a apresentar uma proposta legislativa em 2008.
- A Comissão continuará a trabalhar com o grupo de trabalho e com peritos externos, numa base técnica, para resolver estas questões específicas e chegar a uma proposta equilibrada. Diversas questões específicas são destacadas acima e no documento de trabalho CCCTB/WP/046 de



20 de Novembro de 2006 *Progress to date and future plans for the CCCTB*.

– A Comissão gostaria de chamar a atenção do Conselho, do Parlamento e do Comité Económico e Social para os principais elementos genéricos da MCCCIS, em especial os seguintes, referidos na presente comunicação:

- Componente de consolidação da MCCCIS e mecanismo de repartição, necessário, justo e equitativo, e seu impacto nas receitas dos Estados membros;
- Natureza opcional da MCCCIS;
- Tratamento do sector financeiro;
- Enquadramento administrativo e judicial da MCCCIS.

Seriam igualmente bem-vindos mais contributos dos Estados membros sobre a melhor forma de o processo tendente à criação da MCCCIS atender as suas preocupações.

A proposta final reflectirá diversas decisões sobre a abordagem geral adoptada na MCCCIS, sendo importante nesta fase receber contributos. Todavia, a Comissão confirma que não tenciona incluir as taxas de tributação nos trabalhos relativos à matéria colectável. ■

*(Texto recebido pela CTOC em Setembro de 2007)*

## ANEXOS

### Anexo 1

#### **Alguns pontos técnicos específicos discutidos na reunião alargada de Dezembro de 2006 do grupo de trabalho MCCCIS**

Dedutibilidade de certos elementos relacionados com situações nacionais específicas, como contribuições sociais e impostos para além do imposto sobre o rendimento das sociedades. Como a base de tributação (a matéria colectável) será consolidada e repartida entre os Estados membros, a questão é saber se estes elementos específicos devem ser dedutíveis da matéria consolidada, e por conseguinte repartidos, ou dedutíveis apenas da parte que cabe a cada Estado membro.

Princípio primordial para a tributação dos residentes (nível mundial ou territorialidade) e método de eliminação da dupla tributação (por crédito ou por isenção). Não existe neste momento uma abordagem comum entre os Estados-membros, devendo ser concebido um método com amplitude suficiente para proteger a base tributária ou matéria colectável comum, tendo simultaneamente em conta a rede existente de convenções bilaterais que os Estados membros subscreveram com países terceiros.

Definição de grupo MCCCIS para a consolidação, e mecanismo de consolidação dos grupos de empresas. Que empresas agrupadas devem ser autorizadas ou instadas a consolidar os seus lucros e perdas? Como devem ser eliminadas as transacções intragrupos para evitar dificuldades de fixação de preços em condições concorrenciais?

### Anexo 2

#### **Algumas questões técnicas de pormenores discutidas no grupo de trabalho MCCCIS e em que a comissão continua a reflectir**

Discutidas em 2005:

Activos immobilizados e depreciação. Os activos elegíveis podem ser depreciados individualmente, o que exigiria que a vida útil de cada activo fosse estimada aquando da compra (em conformidade com regras comuns aplicáveis por toda a UE), sendo então o activo depreciado em função dessa vida útil, ou podem ser depreciados de forma conjunta numa ou mais 'associações' com uma vida comum atribuída. Na opinião da Comissão, há vantagens consideráveis em desenvolver o método das 'associações' para a MCCCIS.

Deduções para provisões. As provisões podem ser não-dedutíveis em geral, complementadas por uma lista das excepções dedutíveis, ou ser dedutíveis em geral, complementadas por uma lista das excepções não-dedutíveis. Na opinião da Comissão, devem ser definidas as provisões dedutíveis à colecta, complementadas por uma lista das excepções não-dedutíveis.

Metodologia geral. Para o cálculo da matéria colectável de uma empresa, pode tomar-se como ponto de partida a comparação dos balanços de abertura e de encerramento ou a demonstração de resultados da empresa. O primeiro exige a preparação de um 'balanço fiscal' segundo regras definidas em comum, incluindo a demonstração de resultados. O segundo exige que apenas a demonstração de resultados seja definida em comum na legislação relativa à MCCCIS; as informações relativas ao balanço podem ser verificadas por referência às contas financeiras. Na opinião da Comissão, não é necessário um balanço fiscal, que representa um encargo administrativo adicional.

Discutidas em 2006:

**Impostos locais.** Em alguns Estados membros há impostos locais, estabelecidos a um nível relativamente elevado. Podem ser dedutíveis em relação à matéria consolidada, e por conseguinte incluídos no mecanismo de repartição, ou retidos a nível nacional e deduzidos apenas em relação à parte da matéria consolidada correspondente ao Estado-Membro em causa. Na opinião da Comissão, é em geral preferível instituir um grupo de regras tão genéricas quanto possível, evitando ao máximo "derrogações" ou impostos adicionais a nível nacional. Contudo, as implicações na sua totalidade exigem mais análise, porquanto "repartir" as deduções relativas aos impostos locais em toda a UE mas não "repartir" os impostos nacionais cobrados na base poderia criar incoerências.

**Rendimento estrangeiro.** O rendimento estrangeiro pode ser excluído completamente da MCCCIS ou incorporado nela (neste último caso, com concepção de um método para o incluir na consolidação e no mecanismo de repartição). A questão surge porque têm de ser tidos em conta os diversos métodos seguidos actualmente pelos Estados-Membros, nos termos das respectivas regulamentações e dos tratados bilaterais com países terceiros, para evitar a dupla tributação. Na opinião da Comissão, é preferível conceber um método que incorpore o rendimento estrangeiro na MCCCIS, complementado, quando necessário, por uma forma de desagramento, para evitar a dupla tributação. A Comissão está ainda a estudar o dispositivo exacto para o desagramento.

**Definição de grupo.** Será necessária uma definição circunstanciada do que constitui um grupo de empresas para consolidação. Para além da definição de um nível comum aceitável de propriedade, a proliferação de estruturas possíveis de propriedade cria dificuldades. Se, por exemplo, uma empresa estrangeira for proprietária de uma série de empresas da UE e ela própria for propriedade de uma empresa da UE, parece preferível que todas as empresas da UE pertencentes ao grupo sejam consolidadas. Todavia, alguns peritos preferem manter as empresas da UE separadas quando a cadeia de propriedade é quebrada por uma entidade estrangeira e há que procurar resolver o problema.

**Transacções intragrupos.** Evitar os problemas dos preços de transferência é uma das maiores vantagens da consolidação. No entanto, há várias formas de eliminar as transacções intragrupos quando se consolida a matéria colectável. Podem ser ignoradas, reconhecidas ao custo ou reconhecidas ao preço concorrencial actual. Cada uma destas alternativas tem vantagens e desvantagens, devendo a Comissão decidir o método preferível ou a possibilidade de permitir a cada grupo uma escolha de métodos.

**Mecanismo de repartição.** Para além da questão fundamental de se adoptar uma macroabordagem, uma abordagem baseada no valor acrescentado, uma fórmula ou uma combinação, há diversos pormenores de definição. Por exemplo, com uma abordagem de fórmula, as ponderações de cada factor possível e dos elementos exactos a incluir em cada factor têm de ser examinadas mais aprofundadamente antes de se tomar qualquer decisão. Até o factor aparentemente "simples" do trabalho (mão-de-obra) levanta questões, tais como o tratamento a dar ao trabalho "externalizado" e o Estado-Membro no qual os custos da mão-de-obra devem ser reconhecidos como um factor, no caso de pessoal que trabalha em mais de um Estado-Membro.

(<sup>1</sup>) COM(2007) 223 final – que naturalmente vai seguir-se quase textualmente.

(<sup>2</sup>) Código de conduta relativo à documentação dos preços de transferência para as empresas associadas na UE (EUTPD), publicado com a comunicação da Comissão sobre os trabalhos efectuados pelo Fórum Conjunto da UE em matéria de preços de transferência no domínio da documentação dos preços de transferência para as empresas associadas na UE [COM(2005) 543 de 7.11.2005 – adoptada pelo Conselho em 27 de Junho de 2006].

(<sup>3</sup>) Comunicação relativa às actividades do Fórum Conjunto da UE sobre preços de transferência no domínio da prevenção e resolução de litígios e às directrizes para os acordos prévios em matéria de preços de transferência na UE – COM(2007) 71.

(<sup>4</sup>) COM(2006) 823, COM(2006) 824 e COM(2006) 825, de 19.12.2006.

(<sup>5</sup>) COM(2006) 728 de 22.11.2006.

(<sup>6</sup>) Execução do programa comunitário de Lisboa - Comunicação da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu - A contribuição das políticas fiscal e aduaneira para a Estratégia de Lisboa – COM(2005) 532 de 25.11.2005.

(<sup>7</sup>) CCCTB/WP/046 20 November 2006 "Progress to date and future plans for the CCCTB"; disponível na seguinte página Web: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/common\\_tax\\_base/article\\_3147\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/article_3147_en.htm).

(<sup>8</sup>) SEC(2005) 791 de 15.6.2005, com actualização de Março de 2006.