

# Parte II - Direito fiscal

jpcanedo@iseg.utl.pt

## Códigos fiscais referenciados neste capítulo

- Lei Geral Tributária (LGT) - aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro
- Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT) - aprovado pelo Decreto-lei n.º 433/99, de 26 de Outubro
- Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT) – aprovado pela Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho

# Âmbito e natureza do Direito Fiscal

## O direito fiscal

### Noção

Ramo do direito que disciplina os impostos, tendo por objecto as normas que regulam o nascimento, o desenvolvimento e a extinção das relações jurídicas suscitadas pela percepção do imposto

## Atividade financeira do Estado

<b>Direito financeiro</b>	<b>conjunto de normas jurídicas que disciplinam a actividade financeira do Estado e de outras entidades publicas – receitas, despesas e administração ou gestão dessas receitas e despesas</b>
<b>No âmbito das receitas</b>	<b>Direito patrimonial – receitas patrimoniais</b>
	<b>Direito tributário – receitas coativas do Estado, onde se autonomiza o direito fiscal</b>
	<b>Direito do crédito público – recurso ao crédito e gestão da dívida pública</b>
<b>No âmbito das despesas</b>	<b>Direito orçamental – disciplina a realização das despesas públicas e o processo orçamental</b>

## O direito fiscal

### Âmbito

- Normas de soberania fiscal – direito constitucional
- Normas relativas ao nascimento, desenvolvimento e extinção da obrigação fiscal – incidência, lançamento, liquidação, cobrança, fiscalização e garantias administrativas dos contribuintes
- Normas relativas a obrigações acessórias impostas ao contribuinte ou a terceiros
- Normas de sanção fiscal
- Normas relativas ao processo fiscal – garantias contenciosas dos contribuintes e de cobrança coerciva do Estado

## Relações do direito fiscal com outros ramos do direito

### Autonomia e relações

- Direito constitucional (Constituição da República Portuguesa e LGT)
- Direito administrativo (Código de Processo Administrativo e CPPT)
- Direito privado (civil, comercial e contabilidade)
- Direito penal (Código Penal e RGIT)
- Direito processual (Código de Processo Civil e C. P. Penal)
- Direito comunitário (tratados)
- Direito internacional (convenções ou tratados internacionais)

## Fontes de Direito Fiscal

## Fontes de direito fiscal

- Só a lei em sentido amplo é fonte de direito fiscal
- Lei em sentido amplo entende-se como qualquer disposição genérica provinda dos órgãos estaduais competentes
- À lei acrescem o direito comunitário e os tratados internacionais
  - Lei constitucional
  - Direito comunitário
  - Tratados internacionais
  - Leis
  - Decretos-leis
  - Decretos regionais
  - Regulamentos

## Lei constitucional

Define os **três princípios tributários fundamentais** que devem enquadrar o sistema fiscal

- Princípio da legalidade
- Princípio da igualdade
- Princípio da não retroatividade da lei fiscal

## Lei constitucional - princípio da legalidade

- “O sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza”
- Aspectos doutrinários relativos ao princípio da legalidade:
  - Preeminência da lei
  - Reserva absoluta da lei formal
  - Tipicidade fechada

[Art.º 103.º]

## Lei constitucional - princípio da igualdade

*“todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei”*

[ Art.º 13.º, n.º 1]

- Generalidade dos impostos – todos os cidadãos estão obrigados ao pagamento de impostos
- Uniformidade na tributação – a repartição dos impostos pelos cidadãos deve seguir o mesmo critério para todos  
(igualdade horizontal e igualdade vertical - princípio da equidade)

## Lei constitucional - princípio da não retroatividade da lei fiscal

- proibição constitucional que os impostos tenham natureza retroativa
- O princípio da proteção da confiança não exclui em absoluto a possibilidade de leis fiscais retroativas – exceto retroatividade intolerável que afete de forma inadmissível e arbitrária os direitos e expectativas dos cidadãos (Acórdão do TC 11/83)
- Cabe à jurisprudência apreciar caso a caso a retroatividade das normas constitucionais

[Art.º 103.º, n.º 3]

## Direito comunitário

- As disposições dos tratados que regem a união europeia e as normas emanadas das suas instituições são aplicáveis na ordem interna nos termos definidos pelo direito da União

[CRP, art.º 8.º, n.º 4]

- Direito comunitário divide-se em:
  - primário ou originário – o que consta dos próprios tratados (originariamente CECA, CE, CEEA e UE, actualmente Tratado de Lisboa)
  - secundário ou derivado – o que deriva das instituições comunitárias e adoptados pelos E.M. (regulamentos, directivas, decisões, recomendações e pareceres)

## Direito comunitário – de acordo com o TFUE, art.º 228.º

Regulamento - tem carácter geral, é obrigatório em todos os seus elementos e diretamente aplicável em todos os Estados Membros

p. ex.º:

### **Regulamento (CE) 1606/2002**

obriga a aplicação das normas internacionais de contabilidade às sociedades regidas pela legislação de um Estado-Membro que apresentem contas consolidadas e os seus valores mobiliários estiverem submetidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado-Membro

## Direito comunitário – de acordo com o TFUE, art.º 228.º

Directiva - vincula o Estado membro destinatário quanto aos resultado a alcançar, deixando contudo às instâncias nacionais a competência quanto à forma e aos meios

p. ex.º:

### **Directivas - fiscalidade indirecta**

- Diretiva do IVA Diretiva do Conselho (2006/112/CEE) - base tributável uniforme em termos de IVA (substituiu a 6ª Diretiva)
- Diretiva 2008/8/CEE – estabelece o regime regra para o lugar das prestações de serviços a sujeitos passivos de IVA



## Direito comunitário – de acordo com o TFUE, art.º 228.º

- Decisão, obrigatória em todos os seus elementos para os destinatários que ela designar
- Recomendação e Parecer - não são vinculativos

## Tratados ou convenções internacionais

### Direito internacional geral ou comum

- as respetivas normas vigoram por si mesmas – princípio da receção automática

### Direito internacional particular (tratados e convenções)

- são fontes de direito na medida em que vigorem na ordem interna
- a sua eficácia interna está condicionada à sua aprovação ou ratificação e à publicação oficial do respetivo texto
- podem ser aprovados pela Assembleia da República (quando respeitem a quaisquer elementos essenciais do imposto) ou pelo Governo (nos restantes casos)

[C.R.P., art.º 8.º, n.ºs 1 e 3]

## Direito interno

### Lei

- A constituição da República reserva à lei e ao decreto-lei como fontes de direito fiscal
- Só através de lei da Assembleia da República é possível criar impostos e definir ou alterar a sua incidência, os benefícios fiscais, as taxas dos impostos, as garantias dos contribuintes e as infrações fiscais

### Decreto-Lei

- Só pode desenvolver ou complementar os princípios ou bases definidos por lei ou disciplinar os restantes aspetos da relação jurídica do imposto

## Direito interno

### Decreto Legislativo Regional

- de acordo com a C.R.P., art.º 227.º, n.º 1, al.) i entre os poderes das Regiões Autónomas está  
*“exercer poder tributário próprio, nos termos da lei, bem como adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei-quadro da Assembleia da República”*
- as Regiões Autónomas podem, mediante decreto legislativo das respetivas assembleias legislativas:
  - Criar impostos regionais
  - Lançar adicionais
  - Adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais

## Direito interno

### Regulamento

- são normas gerais e abstratas emanadas do poder executivo, no desempenho da atividade administrativa, para boa execução das leis (CRP, art.º 199.º , alínea c))
- devem sempre indicar expressamente as leis que visam regulamentar ou que definem a competência subjetiva e objetiva para a sua emissão
- podem ser
  - internos (emanados da administração tributária: p. ex.º: despachos, instruções, circulares, ofícios-circulados)
  - externos (emanados do Governo: decreto-regulamentar ou de Membros do Governo: portaria ou despacho normativo)

## Direito interno

### Regulamento

- Internos
  - vinculam apenas os agentes administrativos a quem são dirigidos, dentro da disciplina hierárquica a que os mesmos estão obrigados
  - não são fonte de direito fiscal e não obrigam particulares, nem têm que ser tomados em consideração pelos tribunais
- Externos
  - vinculam os particulares, no âmbito dos poderes executivos conferidos à administração por uma lei
  - podem ser fonte de direito fiscal

## A codificação fiscal

- Integração em códigos tributários da legislação fiscal aplicável, de acordo com princípios globais coerentes e que permitam dar alguma unidade aos normativos legais
- exemplos:
  - Lei Geral Tributária
  - Código do IRS
  - Código do IRC
  - Código do IVA

# Interpretação e integração da Lei Fiscal

## Interpretação da lei fiscal

### Das leis em geral

- As leis aplicam-se aos casos concretos que visam regular pelo que terá sempre de se determinar o seu exato sentido e alcance
- Fontes interpretativas
  - Interpretação autêntica – efetuada pelo órgão que elaborou a lei (tem carácter retroativo)
  - Interpretação jurisprudencial – efetuada pelos tribunais
  - Interpretação doutrinária – efetuada por especialistas ou pela administração tributária (também designada interpretação administrativa)

## Interpretação da lei fiscal

### Regras gerais sobre interpretação das leis (Código Civil, art.º 9.º)

- Interpretação literal e espírito da lei
- Formas de interpretação
  - Declarativa - conformidade entre a letra e o espírito da lei
  - Restritiva - desconformidade entre a letra e o espírito da lei, quando a letra é mais ampla que o espírito da lei
  - Extensiva - desconformidade entre a letra e o espírito da lei, quando a letra é mais limitada que o espírito da lei
  - Corretiva – não permitida no direito português
  - Abrogante – sem sentido, ineficaz ou inútil

## Interpretação da lei fiscal

### Princípios de interpretação geral

- *“Na determinação dos sentidos 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”*

### Prevalência da substância económica

- *“persistindo a dúvida sobre o sentido das normas de incidência a aplicar, deve atender-se à substância económica dos factos tributários”*

### Significado dos termos usados próprios de outros ramos de direito

- *“sempre que, nas normas fiscais, se empreguem termos próprios de outros ramos de direito, devem os mesmos ser interpretados no mesmo sentido que aí têm, salvo se outro decorrer diretamente da lei”*

[LGT, art.º 11.º, n.ºs 1,2 e 3]

## Integração da lei fiscal

### Conceito

- Existem casos em que se conclui que perante uma dada situação concreta não existe qualquer norma que lhe seja aplicável - chamada **lacuna da lei**
- A integração tem o seu ponto de partida na constatação de que não existe norma diretamente aplicável – nem na letra, nem no espírito da lei
- Os tribunais devem integrar as lacunas da lei, não se podendo abster de julgar com o argumento de que não existe lei aplicável

## Integração da lei fiscal

### Regime geral

- Código Civil, art.º 10.º estabelece:
  - “1. Os casos que a lei não preveja são regulados segundo a norma aplicável aos **casos análogos**”
  - “2. Há analogia sempre que nos casos omissos procedam as razões justificativas da regulamentação do caso previsto na lei”
  - “3. Na falta de caso análogo, a situação é resolvida segundo a norma que o próprio intérprete criaria, se houvesse de legislar dentro do espírito do sistema”
- Código Civil, art.º 11.º acrescenta:
  - “As normas excepcionais não comportam aplicação analógica mas admitem interpretação extensiva”

## Integração da lei fiscal

### **Regime aplicável em direito fiscal**

- Normas abrangidas pela reserva absoluta da lei formal
  - “as lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na **reserva de lei da Assembleia da República não são suscetíveis de integração analógica**”
  - (incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes)
  - [LGT, art.º 11.º, n.º 4]
- Normas fiscais de sanção
  - não é permitida a integração das lacunas
  - (CRP, art.º 29.º e Código Penal, art.º 1.º, n.º 3)
- Restantes normas fiscais
  - lançamento, liquidação e cobrança são suscetíveis de aplicação das regras gerais sobre integração

# Aplicação da Lei Fiscal no tempo

## Aplicação da lei fiscal no tempo

### Início da vigência

- Os diplomas entram em vigor no dia neles fixado ou, na falta de fixação, quer em todo o território nacional quer no estrangeiro, no quinto dia após a sua publicação no Diário da República (prazos normais de *vacatio legis*) – Lei 74/98, de 11/11 <http://www.dre.pt>

### Termo da vigência

- Se a norma tiver um prazo definido – cessa por caducidade
- Se tiver um prazo indefinido cessa por revogação – expressa, tácita ou global
- Se for declarada a sua inconstitucionalidade

### Suspensão da vigência

- Interrupção temporária da sua aplicação - afeta a sua eficácia durante um determinado período de tempo, mas não a sua existência



## Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais

A lei só dispõe para o futuro - ainda que lhe seja atribuída eficácia retroativa, presume-se que ficam ressalvados os efeitos já produzidos pelos factos que a lei se destina a regular

### Questão de fundo a saber

quando entra em vigor uma lei, aplica-se apenas a situações que se constituírem após a sua entrada em vigor ou também a factos que **se constituíram anteriormente**, mas **persistem** nessa data?

[Código Civil, art.º 12.º, n.º 1]

## Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais

- *As normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados quaisquer impostos retroativos*
- *Se o facto tributário for de formação sucessiva, a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor”*
- *As normas sobre procedimento e processo são de aplicação imediata, sem prejuízo das garantias, direitos e interesses legítimos anteriormente constituídos dos contribuintes”*
- esta norma afasta a aplicação aos elementos cobertos pela reserva de lei formal

[LGT., art.º 12.º]

## Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais

▪ **Retroatividade máxima ou de 1.º grau** - aplicar uma lei fiscal a factos que se verificaram por inteiro no domínio da lei antiga, tendo-se já produzido todos os efeitos

(p. ex.º: facto gerador, liquidação e cobrança já ocorreram)

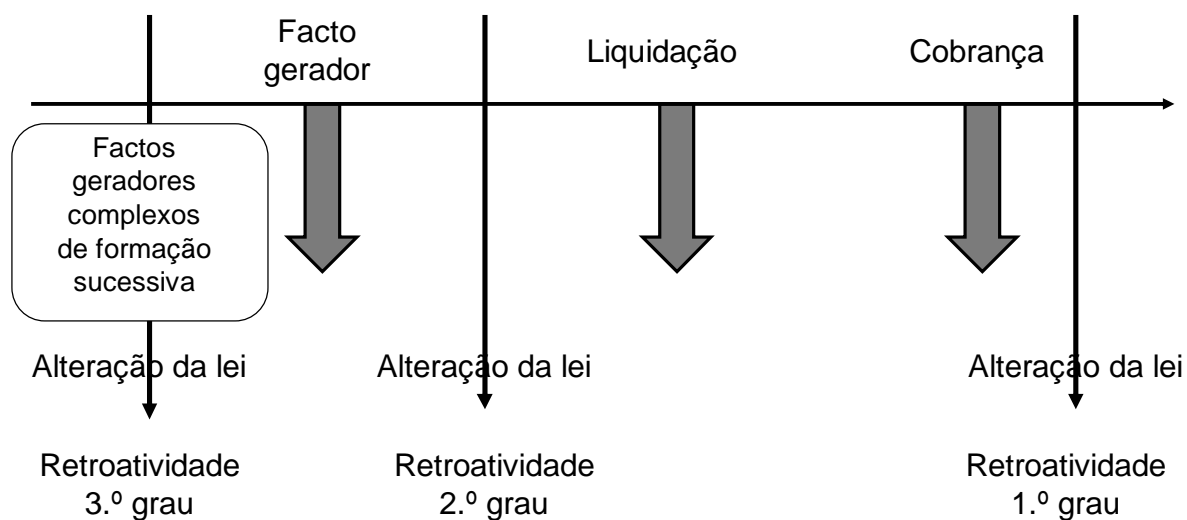
▪ **Retroatividade de 2.º grau** - aplicar uma lei fiscal a factos que ocorreram no domínio da lei antiga, não se tendo ainda produzido os seus efeitos na totalidade

(p. ex.º: liquidação e cobrança ainda não concretizados)

▪ **Retroatividade de 3.º grau** - aplicar uma lei fiscal a factos que não se verificaram por inteiro no domínio da lei antiga, prolongando-se a sua produção já com a lei nova em vigor

(p. ex.º: facto gerador, liquidação e cobrança ainda não ocorreram)

## Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais



## Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais

- Elementos cobertos pela reserva de lei formal – aplicam-se a factos posteriores à sua entrada em vigor
- Prazos de cumprimento da obrigação de imposto – reguladas pela lei que se encontrar a vigorar na data da ocorrência dos respetivos factos geradores
- Normas fiscais de sanção – aplicam-se retroativamente quando essa aplicação seja mais favorável aos infratores
- Leis fiscais interpretativas – retroagem os seus efeitos à data das leis interpretadas, com a limitação dos efeitos já abrangidos por caso julgado
- Restantes normas fiscais que não sejam de natureza sancionatória, são de aplicação imediata

## Aplicação da Lei Fiscal no espaço

## Aplicação da lei fiscal no espaço

### Princípio da territorialidade

- as leis tributárias de um Estado são as únicas que se aplicam no território desse Estado e só se aplicam nesse território
- é necessário definir elementos de conexão relevantes para esse efeito
  - elementos pessoais ou subjectivos conjuntamente ou em substituição de
  - elementos reais ou objectivos

## Aplicação da lei fiscal no espaço

### Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o rendimento

- de carácter pessoal
  - nacionalidade
  - residência (elemento determinante)
- de carácter real
  - origem ou fonte de rendimentos (quando não opera o elemento residência)

## Aplicação da lei fiscal no espaço

Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o rendimento

conceito de estabelecimento estável

qualquer instalação fixa ou representação permanente através das quais seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola

–p. ex.<sup>o</sup>: sucursal, escritório, oficina, etc..

[CIRC, art.<sup>o</sup> 5.<sup>o</sup>]

## Aplicação da lei fiscal no espaço

Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o património

elementos geralmente de carácter geral, ligadas ao local em que se situam os bens ou direitos objecto de tributação – corresponde à localização dos bens de incidência da tributação

## Aplicação da lei fiscal no espaço

### Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre a despesa

- tem a ver com a localização das operações tributáveis
- nas transmissões de bens: a regra geral - a tributação no local de início de transporte ou expedição
- nas prestações de serviços – regras gerais
  - efectuadas a sujeitos passivos de IVA - tributação no local onde o adquirente tem a sede, estabelecimento estável ou domicílio
  - efectuadas a não sujeitos passivos do IVA - tributação no local onde o prestador do serviço tem a sede, estabelecimento estável ou domicílio

## Aplicação da lei fiscal no espaço

### Dupla tributação internacional

- Problema – elementos de conexão com mais de um país
  - residência ou origem dos rendimentos
  - dupla tributação jurídica e dupla tributação económica
- Medidas para evitar a dupla tributação internacional
  - legislativas tomadas pelos estados no seu próprio ordenamento: unilaterais
  - tratados internacionais: bilaterais ou multilaterais

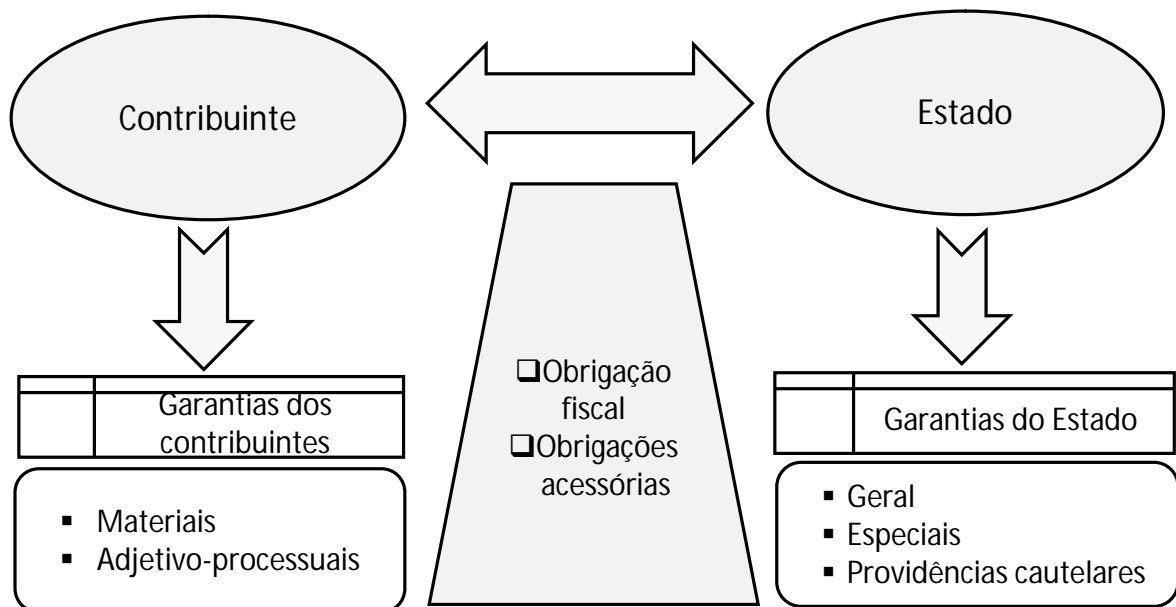
## Aplicação da lei fiscal no espaço

### *Dupla tributação internacional – Convenção Modelo da OCDE*

Estrutura	Exemplos de rendimentos abrangidos
<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Âmbito e aplicação</li><li>▪ Definições</li><li>▪ Tributação</li><li>▪ Métodos para eliminar a dupla tributação</li><li>▪ Disposições especiais</li><li>▪ Disposições finais</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>▪ Rendimentos imobiliários</li><li>▪ Lucros de empresas</li><li>▪ Navegação aérea, interior e marítima</li><li>▪ Empresas associadas</li><li>▪ Dividendos (taxas aplicáveis)</li><li>▪ Juros e royalties (taxas aplicáveis)</li><li>▪ Ganhos de capital (mais-valias)</li><li>▪ Rendimentos do emprego</li></ul>

## Relação jurídico-fiscal

## Relação jurídico-fiscal



## Obrigação fiscal

- Decorre da relação jurídica estabelecida entre duas partes originada pela verificação do facto gerador do imposto
- A obrigação fiscal
  - é uma obrigação legal (não depende da vontade das partes, mas decorre da ocorrência do facto tributário)
  - é indisponível e irrenunciável
  - é uma obrigação executiva (não está dependente de qualquer outra pronúncia)
  - é uma obrigação especialmente garantida



## Obrigações acessórias

- Decorrem acessoriamente da obrigação fiscal principal e correspondem às obrigações de
  - Possibilitar o apuramento da obrigação de imposto, nomeadamente a apresentação de declarações, a exibição de documentos fiscalmente relevantes, incluindo a contabilidade ou escrita, e a prestação de informações
  - Colaboração no exercício de uma função estadual e constituem a parte substancial dos chamados “custos de cumprimento”
- Constituem o principal elemento que permite qualificar a complexidade de um sistema fiscal

## Obrigações acessórias

Algumas obrigações mais frequentes no âmbito empresarial

Obrigações declarativas	De início de actividade, de alterações ou de cessação
	Declarações periódicas
Obrigações contabilísticas	Organização, prazo de conservação, local
Obrigações de escrituração	Quando não existe obrigação de contabilidade organizada
Obrigações de documentação	Dossier fiscal, dossier de preços de transferência
Obrigações relacionadas com o procedimento de inspecção: permitir acesso a instalações, ao exame de livros, registos contabilísticos, sistemas informáticos	
Obrigações de informação das instituições de crédito e sociedades financeiras	

## Elementos da relação jurídico-fiscal

- Sujeitos
  - activo (titular do correspondente direito subjectivo)
  - passivo (sobre quem recai o correspondente dever)
- Objecto – aquilo sobre que incide o direito subjectivo, aquilo a que tem direito o sujeito activo da relação jurídica (a prestação pecuniária)
- Facto jurídico – facto da vida real que tem consequências jurídicas, facto gerador do imposto
- Garantia – conjunto de meios ao dispor do credor para fazer valer o seu direito no caso do devedor não cumprir a obrigação

## Sujeitos da obrigação fiscal

### Sujeito activo

- Poder tributário – poder constitucionalmente conferido ao legislador para a criação de imposto
- Capacidade tributária activa – titular do direito de crédito em que a relação fiscal se substancia
- Competência tributária – administração dos impostos, ou seja, dos poderes instrumentais de lançamento, liquidação e cobrança
- Titularidade da receita fiscal – direito ao crédito do titular da receita fiscal relativamente à entidade que tem a seu cargo a gestão ou administração dos impostos

## Sujeitos da obrigação fiscal

### Sujeito passivo

- Pessoa singular ou colectiva ou qualquer outra entidade a quem a lei impõe a obrigação de efectuar a prestação de imposto
- Figuras relacionadas
  - contribuinte – de direito e de facto
  - devedor de imposto – o contribuinte de direito, o substituto ou o sucessor
  - sujeito passivo – o devedor do imposto, mas incluindo todas as obrigações fiscais acessórias
- Substituição fiscal - verifica-se quando, por imposição da lei, a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte
  - substituição total
  - substituição parcial

## Sujeitos da obrigação fiscal

### Sujeito passivo

- Responsabilidade tributária - pela dívida tributária, juros e demais encargos é em primeira linha do sujeito passivo originário
- Responsabilidade solidária – quando existe uma pluralidade de sujeitos passivos relativamente a um determinado facto tributário
- Responsabilidade subsidiária – administradores, directores e gerentes e outras pessoas que exerçam, ainda que somente de facto, exerçam funções de administração ou gestão e ainda os membros dos órgãos de fiscalização responsáveis em relação à entidade e solidariamente entre si (efectiva-se por reversão do processo de execução fiscal)

(LGT, art.ºs 22.º a 24.º)

## Transmissão da obrigação fiscal

- Créditos fiscais e obrigações fiscais não são transmissíveis, salvo disposição legal em contrário

- Exceções:

- Sub-rogação nos direitos da Fazenda Pública

O pagamento das dívidas tributárias pode ser realizado por terceiro quando tiver terminado o prazo para pagamento voluntário, tenha previamente requerido a declaração de sub-rogação e tenha obtido autorização do devedor ou prove interesse legítimo

- Sucessão fiscal

As dívidas de imposto, uma vez verificado o facto gerador antes da morte do seu titular, transmitem-se aos seus sucessores – mas não as penas por infracção fiscal

## Extinção da obrigação fiscal

### Cumprimento

- A forma de extinção da obrigação fiscal é o seu pagamento, que pode ser voluntário ou coercivo
  - pagamento voluntário – ocorre quando efectuado dentro dos prazos legais
  - pagamento coercivo – ocorre na falta do pagamento voluntário depois de instaurado o respectivo processo de execução fiscal
- A falta de pagamento dentro do prazo legal dá lugar a juros de mora
- É admitido o pagamento em prestações quando o devedor não possa cumprir integralmente e de uma só vez a dívida tributária

## Extinção da obrigação fiscal

### Formas de extinção diferentes do cumprimento

- **Prescrição** – ocorre passados 8 anos contados - nos impostos periódicos, a partir do termo do ano em que se verificou o facto tributário e, nos impostos de obrigação única, a partir da data em que o facto tributário ocorreu
- **Dação em cumprimento** – entrega de bens para pagamento da dívida, depende do consentimento do credor e só é possível nos casos expressamente previstos na lei
- **Compensação** – quando um crédito derivado de uma outra relação de imposto possa solver total ou parcialmente a sua dívida fiscal só admitida em casos expressamente previstos na lei

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

- Garantia geral
  - Património do devedor, em caso de incumprimento é executado o seu património
- Garantias especiais
  - Garantias pessoais - património de outras pessoas fica vinculado ao cumprimento da obrigação tributária
  - Garantias reais – correspondem a bens patrimoniais que asseguram o cumprimento da obrigação fiscal

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

### Garantias pessoais - fiança

Garantia prestada por alguém com o seu património do cumprimento de uma obrigação alheia, ficando pessoalmente obrigado perante o credor

- Fiança legal – resulta diretamente da lei
- Fiança voluntária – quando a lei o admita
- Aval bancário

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

### Garantias reais

- **Privilégios creditórios** - pagamento preferencial relativamente a outros credores
- **Penhora** - corresponde à actividade prévia à venda ou á realização de uma prestação e destina-se a individualizar os bens móveis ou imóveis e direitos que respondem pelo cumprimento da obrigação pecuniária através da acção executiva
- **Hipoteca** – corresponde ao direito real que o devedor confere ao credor, sobre um bem imóvel de sua propriedade ou de outrem, para que o mesmo responda pelo resgate da dívida
- **Prestação de caução**
  - em reembolsos de IVA
  - para efeito suspensivo da reclamação graciosa, suspensão do processo executivo em processo de impugnação judicial e suspensão de execução
  - pagamento em prestações

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

### Providências cautelares

Aplicam-se em caso de fundado receio de frustração da sua cobrança, ou de destruição ou extravio de documentos ou outros elementos necessários ao apuramento da situação tributária dos sujeitos passivos e demais obrigados tributários e consistem, nomeadamente na

- Apreensão de bens, direitos ou documentos
- Retenção, até à sua satisfação dos créditos tributários, de prestações tributárias a que o contribuinte tenha direito

(LGT, art.º51.º e CPPT, art.ºs 135.º a 142.º)

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

### Providências cautelares - arresto

- Apreensão judicial de bens destinada a garantir a cobrança dos créditos tributários, decretado pelo Tribunal Administrativo e Fiscal a pedido da Administração Tributária
- Pressupõe a identificação em concreto dos bens a arrear, com menção de todos os elementos indispensáveis à sua identificação localização e valor, que deve constar de auto de arresto
- Os bens apreendidos entregues a um fiel depositário e averbados na conservatória

(CPPT, art.ºs 136.º a 139.º)

## Garantias do cumprimento da obrigação fiscal

### Providências cautelares - arrolamento

- Tem por finalidade garantir a conservação dos bens ou documentos conexos com as obrigações tributárias
- Pode ser requerido por qualquer pessoa ou entidade que tenha interesse na conservação dos bens ou documentos ao Tribunal Administrativo e Fiscal
- Processa-se através de um auto arrolamento e os documentos (bens) são entregues a um fiel depositário

(CPPT, art.ºs 140.º a 142.º)

## Garantias dos contribuintes



## Garantias dos contribuintes

### Noção

- Quaisquer direitos que tutelem o contribuinte, enquanto tal e face ao fisco, e que sejam vinculativos para a actuação deste - são direitos de protecção ou defesa
- Principal garantia dos contribuintes – princípio da legalidade
  - C.R.P. art.ºs 103.º, n.º 2, e art.º 165.º, n.º 1, alínea i)
- Apenas a Assembleia da República ou o Governo, mediante autorização desta, podem legislar sobre os chamados elementos essenciais dos impostos – incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à informação

- O contribuinte tem direito à informação sobre
    - a fase em que se encontra o procedimento e a data previsível da sua conclusão
    - existência e teor das denúncias dolosas não confirmadas e a identificação do seu autor
    - a sua concreta situação tributária
  - Informações vinculativas
    - sobre a sua situação tributária, incluindo os pressupostos dos benefícios fiscais (pedido por via electrónica e resposta nos prazos de 60 ou 90 dias)
- (LGT, art.ºs 67.º e 68.º)

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à avaliação da situação fiscal

- Avaliação de bens e direitos
- Inspeções a pedido do contribuinte ou de terceiro
- Sancionamento das conclusões dos relatórios de inspecção

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à fundamentação e notificação

- As decisões que digam respeito à matéria tributária devem ser sempre fundamentados por meio de sucinta exposição das razões de facto e de direito que as motivaram
- Situações especiais que exigem uma fundamentação especificada na lei
  - relações especiais preços de transferência
  - métodos indirectos da determinação da matéria colectável
- A eficácia da decisão depende da notificação  
(LGT, art.º 77.º)

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à dedução, reembolso ou restituição do imposto

- CIRS, art.º 96.º - restituição da diferença entre o imposto devido a final e o que tiver sido entregue nos cofres do Estado em resultado de retenções na fonte ou pagamentos por conta
- CIRC, art.º 104.º - há lugar a reembolso quando o valor apurado na declaração for negativo ou, não sendo negativo, for inferior ao valor dos pagamentos por conta
- CIVA, art.º 22.º - sempre que a dedução de imposto a que haja lugar supere o montante devido pelas operações tributáveis o sujeito passivo pode solicitar o reembolso, mediante determinadas condições  
[ LGT, art.º 30.º, n.º 1, al. c)]

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito a juros

- Indemnizatórios, quando
  - em reclamação graciosa ou impugnação judicial se determine que houve erro imputável aos serviços de que resultou pagamento de dívida tributária em montante superior ao devido
  - não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos impostos
  - em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, tenham passado 30 dias após a decisão sem que tenha sido processada a nota de crédito
  - a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido
- Moratórios, quando
  - uma sentença judicial implicar a restituição de tributo pago

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à redução das coimas

Em caso de contra-ordenação fiscal, o infractor tem direito à redução da coima devida caso assuma a sua responsabilidade e tome a iniciativa de regularizar a sua situação tributária

- redução para 25% do mínimo - se pedido em 30 dias posteriores à prática da infracção
  - redução para 50% do mínimo - se o pedido se efectuar antes de levantamento de auto de notícia, participação, denúncia ou do início de inspecção
  - redução para 75% do mínimo – se o pedido se efectuar até ao termo da inspecção
- (RGIT, art.ºs 29.º e 30.º)

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à caducidade da liquidação

- Insere-se num objectivo de certeza e segurança para ambas as partes, em especial para o contribuinte
- O direito de liquidar impostos caduca se não for validamente notificado ao contribuinte no prazo de 4 anos
- Contados nos impostos periódicos a partir do termo ao ano em que se verificou o facto e nos impostos de obrigação única, a partir da data em que o facto tributário ocorreu, excepto IVA e retenções na fonte a título definitivo em que ocorre a partir do início do ano seguinte aquele em que se verificou a exigibilidade do imposto ou o facto tributário

(LGT, art.º 45º a art.º 47.º)

## Garantias dos contribuintes - materiais

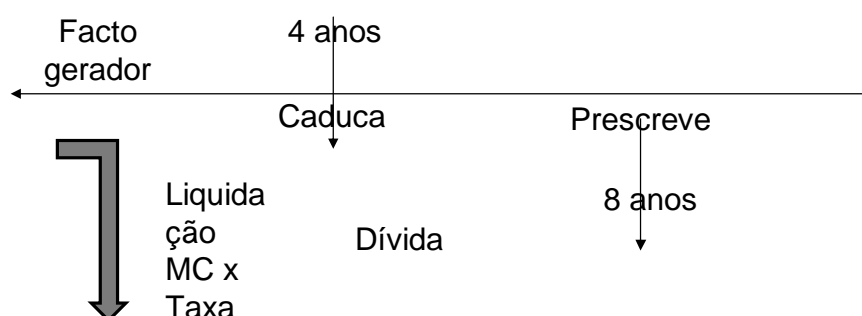
### Direito à prescrição

- Insere-se num objectivo de certeza e segurança para ambas as partes, em especial para o contribuinte
- Corresponde à extinção de uma obrigação vencida em consequência do decurso de um prazo legal – 8 anos
- Consiste na extinção do direito do credor tributário poder exigir o cumprimento da obrigação tributária já constituída (diferente da constatação da existência do facto tributário e de liquidar o montante do imposto devido)

(LGT, art.º 48.º e 49.º)

## Garantias dos contribuintes - materiais

### Caducidade versus prescrição



## Garantias dos contribuintes - materiais

### Direito à confidencialidade fiscal

- A informação disponibilizada à administração tributária pelos contribuintes ou terceiros (patrimonial e financeira) está sujeita a confidencialidade fiscal
  - Contudo, é permitido
    - acesso do sujeito passivo aos dados sobre a situação tributária de outros que sejam comprovadamente necessários para fundamentar processos, desde que expurgados que possibilitem a identificação
    - divulgação de listas de devedores
    - publicação de rendimentos declarados
- (LGT, art.º 64.º)

## Garantias dos contribuintes – adjetivo processuais

### Audição prévia

- O contribuinte tem o direito de ser ouvido antes de ser tomada uma decisão por parte da administração tributária que afecte os seus interesses
    - denominado princípio da participação
      - antes da liquidação do imposto
      - antes do diferimento total ou parcial dos pedidos, reclamações, recursos ou petições
      - antes da revogação de qualquer benefício fiscal
      - antes da aplicação de métodos indirectos (quando não haja lugar a relatório de inspecção)
      - antes da conclusão do relatório da inspecção tributária
- (LGT, art.º 60.º)

## Garantias dos contribuintes – adjectivo processuais

### Revisão da matéria colectável

- Aplicável no caso de avaliação da matéria colectável por métodos indirectos
- Tem efeito suspensivo da liquidação e deve ser apresentado no prazo de 30 dias
- Consiste num debate contraditório entre um perito indicado pelo contribuinte e o perito indicado pela administração tributária (podem ainda ser nomeados peritos independentes)

(LGT, art.ºs 91.º a 94.º)

## Garantias dos contribuintes – adjectivo processuais

### Recurso hierárquico

- As decisões dos órgãos da administração tributária são susceptíveis de recurso hierárquico para o mais elevado superior hierárquico do autor do acto e interpostos no prazo de 30 dias a contar da notificação do acto tributário
- Tem natureza meramente facultativa e efeito devolutivo (não suspende a execução do acto tributário recorrido)

(LGT, art.º 80.º e CPP, art.ºs 66.º e 67.º)

## Garantias dos contribuintes – adjetivo processuais

### Pedido de correcção de erros da administração tributária

- Dispensa de formalidades essenciais e simplicidade de termos, visando reparar erros materiais ou manifestos da administração tributária ocorridos na concretização do procedimento tributário ou na tramitação do processo de execução fiscal

(CPPT, art.ºs 95.º-A a 95.º-C)

## Garantias dos contribuintes – adjetivo processuais

### Reclamação graciosa

- Visa a anulação total ou parcial dos actos tributários por iniciativa do contribuinte, incluindo nos termos da lei os substitutos e responsáveis
- Fundamentos da reclamação
  - errónea qualificação e quantificação dos rendimentos, lucros, valores patrimoniais e outros factos tributários
  - incompetência
  - ausência ou vício da fundamentação legalmente exigida
  - preterição de outras formalidades legais

(CPPT, art.ºs 68.º a 77.º)



## Garantias dos contribuintes – adjetivo processuais

### Reclamação graciosa

- Regras fundamentais
  - simplicidade de termos, brevidade das resoluções, dispensa de formalidade legais, inexistência do caso decidido ou resolvido, isenção de custas, limitação dos meios probatórios à forma documental e inexistência de efeito suspensivo, salvo se houver prestação de garantia
- Prazo
  - 120 dias contados a partir dos factos notificados relativamente aos quais o contribuinte reage (faz interromper o prazo de prescrição)

## Garantias dos contribuintes – adjetivo processuais

### Reclamação graciosa - indeferimento pode dar lugar a

- Recurso hierárquico – no prazo de 30 dias
- Impugnação judicial – no prazo de 15 dias, a contar da notificação do indeferimento expresso da reclamação ou de 90 dias a contar do indeferimento tácito da reclamação

## Garantias dos contribuintes

