

### 3. Direito fiscal



1

---

---

---

---

---

---

---

---

### Fontes de Direito Fiscal

**Leituras**  
Freitas Pereira, 153-209



2

---

---

---

---

---

---

---

---

### Lei constitucional [Art.ºs 13.º, 103.º e 165.º]

- **Princípio da legalidade**
  - Preeminência da lei – só a lei é fundamento da atividade tributária
  - Reserva absoluta da lei formal – na criação de impostos e na determinação da incidência, taxas, benefícios e garantias
  - Tipicidade fechada
- **Princípio da igualdade**
  - Generalidade dos impostos - todos os cidadãos têm a mesma dignidade social, são iguais perante a lei e estão obrigados ao pagamento de impostos
  - Uniformidade na tributação - ninguém deve ser privilegiado pelo sistema fiscal e deve seguir-se o mesmo critério na repartição dos impostos pelos cidadãos
- **Princípio da não retroatividade da lei fiscal**
  - Consagração expressa do princípio da não retroatividade da lei fiscal



3

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito comunitário [CRP, art.º 8.º, n.º 4]**

- 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
- O direito comunitário divide-se em
  - **primário ou originário** – o que consta dos próprios tratados (originariamente CECA, CE, CEEA, atual 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)



4

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**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 dos Estado membros que apresentem contas consolidadas e os seus valores mobiliários estejam submetidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado membro
- **Diretiva**

Vincula o Estado membro destinatário quanto aos resultado a alcançar, deixando às instâncias nacionais a competência quanto à forma e aos meios

p. ex.º: **Diretiva do Conselho (2006/112/CEE)**

  - Diretiva do IVA Diretiva do Conselho (2006/112/CEE) – define a base tributável uniforme em termos de IVA



5

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Tratados e convenções internacionais [C.R.P., art.ºs 8.º e 119.º]**

- Integram o chamado direito internacional particular - não vigoram por si mesmas na ordem interna ao contrário do direito internacional comum em que se aplica o princípio da receção automática
- A sua eficácia interna está condicionada à aprovação ou ratificação e publicação oficial do respetivo texto
- São hierarquicamente superiores ao direito interno e são aprovadas
  - pela Assembleia da República (Resolução) - quando respeitem a quaisquer elementos essenciais do imposto (CRP, art.º 103.º)
  - pelo Governo (Decreto) – nas restantes matérias
- Ex.ºs

Tratados (por ex.º: Concordata com a Santa Sé), Convenções para eliminar a dupla tributação sobre o rendimento (seguem o Modelo de Convenção da OCDE), Acordos para a troca de informação em matéria fiscal



6

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito interno**

- **Lei**
  - Apenas 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 (liquidação e cobrança não cobertos pela reserva da lei)
- **Decreto Legislativo Regional**
  - As Assembleias Legislativas das Regiões Autónomas podem "exercer poder tributário próprio (criar impostos regionais e lançar adicionais), nos termos da lei, bem como adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei-quadro da Assembleia da República" [C.R.P., art.º 227.º, n.º 1, al. i)]



7

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito interno [CRP, art.º 199.º, al. c)]**

**Regulamento**

- Constituem normas gerais e abstratas emanadas do poder executivo para boa execução das leis que expressamente visam regulamentar
- Identificam-se regulamentos de natureza externa e de natureza interna
  - **Externos** - emanados do Governo - decreto-regulamentar - ou de Membros do Governo - portaria ou despacho normativo
    - > vinculam os particulares, no âmbito dos poderes executivos conferidos à administração por uma lei
    - > podem ser fonte de direito fiscal
  - **Internos** - emanados da administração tributária e aduaneira: p. ex.º: despachos, instruções, circulares, ofícios-circulados
    - > vinculam apenas os agentes administrativos a quem são dirigidos dentro da disciplina hierárquica a que estão obrigados
    - > não são fonte de direito fiscal e não obrigam particulares, nem têm que ser tomados em consideração pelos tribunais



8

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Codificação fiscal**

- Consiste na integração da legislação fiscal aplicável de acordo com princípios globais coerentes que permitam dar alguma unidade aos normativos legais
- Vantagens da codificação – sistematização, clareza e transparência, melhoria da segurança jurídica e simplicidade administrativa
- Exemplos de codificação
  - Lei Geral Tributária (LGT)
  - Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)
  - Regime Jurídico das Infrações Tributárias (RGIT)
  - Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS)



9

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Interpretação e integração da lei fiscal

### Leituras

Freitas Pereira, 211-228



10

---

---

---

---

---

---

---

---

### 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)



11

---

---

---

---

---

---

---

---

### Interpretação da lei fiscal [LGT, art.º 11.º]

- **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
- 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
- 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



12

---

---

---

---

---

---

---

---

### Interpretação da lei fiscal

#### Formas de interpretação da lei

- **Declarativa**
  - em que se verifica a conformidade entre a letra e o espírito da lei
- **Restritiva**
  - em que se verifica desconformidade entre a letra e o espírito da lei, quando a letra é mais ampla que o espírito da lei
- **Extensiva**
  - em que se verifica desconformidade entre a letra e o espírito da lei, quando a letra é mais limitada que o espírito da lei



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### 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 casos que a lei não preveja são regulados segundo a norma aplicável aos **casos análogos**
- As normas excepcionais não comportam aplicação analógica mas admitem interpretação extensiva
- 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 [LGT, art.º 11.º, n.º 4]

#### Regime aplicável em direito fiscal

- *Normas abrangidas pela reserva absoluta da lei formal*

Não é permitida a integração analógica das lacunas resultantes de normas tributárias abrangidas na **reserva de lei** da Assembleia da República - incidência, taxas, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes
- Normas fiscais de sanção

Não é permitida a integração analógica - ninguém pode ser sentenciado criminalmente senão em virtude de lei anterior que declare punível a ação ou omissão [CRP, art.º 29.º e Código Penal, art.º 1.º, n.º 3]
- Restantes normas fiscais

As normas que respeitem ao lançamento, liquidação e cobrança dos impostos são suscetíveis de aplicação das regras gerais sobre integração



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Aplicação da lei fiscal no tempo

### Leituras

Freitas Pereira, 229-240



16

### 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

#### ▪ Termo da vigência

- Por caducidade - se a norma tiver prazo definido
- Por revogação expressa ou tácita - se tiver prazo indefinido
- Por declaração de inconstitucionalidade - não se pode considerar verdadeiramente termo de vigência porque neste caso a mesma nunca entrou em vigor e devem ser anulados todos os seus eventuais efeitos

#### ▪ Suspensão da vigência

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



17

### Aplicação da lei fiscal no tempo – a questão da não retroatividade das leis fiscais [CRP, art.º 103.º e LGT, art.º 12.º]

- A lei só dispõe para o futuro - as normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados quaisquer impostos retroativos
- Há que distinguir a natureza dos factos tributários
  - de ocorrência imediata – de um único facto tributário
  - de formação sucessiva – o caso dos impostos periódicos em que a lei nova só se aplica ao **período decorrido** a partir da sua entrada em vigor



18

**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 seus efeitos  
– p. ex.º: já ocorreu o facto gerador, a liquidação e a cobrança
- **Retroatividade imprópria ou 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: já ocorreu o facto gerador mas não a liquidação e cobrança
- **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: em impostos periódicos quando **facto gerador não se verificou por inteiro** prolongando-se a sua produção já com a lei nova em vigor



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

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

- **Elementos cobertos pela reserva de lei formal**  
Aplicam-se apenas a factos posteriores à sua entrada em vigor
- **Leis fiscais interpretativas**  
Retroagem os seus efeitos à data das leis interpretadas, com a limitação dos efeitos já abrangidos por caso julgado
- **Normas sobre procedimento e processo tributário**  
São de aplicação imediata a impostos cujo facto gerador tenha ocorrido na vigência da lei anterior
- **Prazos de cumprimento da obrigação de imposto**  
Regulados 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



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Aplicação da lei fiscal no espaço**

**Leituras**  
Freitas Pereira, 241-269



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Aplicação da lei fiscal no espaço [LGT., art.º 13.º]**

**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
- A aplicação do princípio obriga à definição de elementos de conexão relevantes para esse efeito
  - elementos pessoais ou **subjativos**
  - elementos reais ou **objetivos**



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Aplicação da lei fiscal no espaço**

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

- De carácter pessoal ou subjetivo
  - Residência - elemento determinante
  - Nacionalidade – pouco relevante na atualidade, exceto quando se aplicam normas anti-abuso
- De carácter real ou objetivo
  - Fonte (ou origem) de rendimentos - quando não opera o elemento residência



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Aplicação da lei fiscal no espaço**

**Elementos de conexão de territorialidade – nos impostos sobre o património**

- Predominam os elementos de carácter real, ligados ao **local onde se situam os bens ou direitos** objeto de tributação
- A residência ou nacionalidade não são geralmente relevantes para efeito de tributação
  - Ex.º: IMI – localização do imóvel [CIMI, art.º 1.º]
  - Ex.º IMT – a tributação exige que os bens imóveis estejam situados em território nacional [CIMT, art.º 1.º]



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Aplicação da lei fiscal no espaço

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

- Reportam-se à localização das operações tributáveis
- Regras gerais
  - nas transmissões de bens - a tributação ocorre no local de colocação à disposição dos bens ou do início do transporte ou expedição para o adquirente
  - nas prestações de serviços
    - › efetuadas a sujeitos passivos de IVA – a tributação ocorre no local onde o **adquirente** tem a sede, estabelecimento estável ou domicílio
    - › efetuadas a não sujeitos passivos do IVA – a tributação ocorre 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/território
  - residência ou fonte dos rendimentos
  - dupla tributação **jurídica** e dupla tributação **económica**
- Medidas para evitar a dupla tributação internacional
  - unilaterais: de carácter legislativo tomadas pelos Estados no seu próprio ordenamento
  - bilaterais ou multilaterais: tratados internacionais
- Em Portugal é seguido a Convenção Modelo da OCDE que em regra
  - atribui a competência de tributação ao Estado da residência,
  - reconhece nalguns casos o poder de ambos os Estados tributar (da residência e da fonte) – neste caso o Estado de residência deve eliminar a dupla tributação



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Relação jurídico-fiscal

#### Leituras

Freitas Pereira, 275-320



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Obrigação fiscal

- Decorre da relação jurídica estabelecida entre duas partes originada pela verificação do facto gerador do imposto – o que tem direito à prestação do imposto e aquele a quem cabe a prestação
- 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



28

---

---

---

---

---

---

---

---

### Obrigações acessórias

- Decorrem acessoriamente da obrigação fiscal principal e correspondem às obrigações de
  - possibilitar o apuramento da obrigação de imposto
  - colaboração no exercício de uma função estadual e constituem a parte substancial dos chamados "custos de cumprimento"
- Algumas obrigações mais frequentes no âmbito empresarial (previstas nos diversos códigos fiscais)
  - Obrigações declarativas, de início de atividade, de alterações ou de cessação e declarações periódicas
  - Obrigações de faturação
  - Obrigações contabilísticas – de 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 de informação das instituições de crédito e sociedades financeiras



29

---

---

---

---

---

---

---

---

### Elementos da relação jurídico-fiscal

- **Sujeito ativo**
- **Sujeito passivo**
- **Objeto**  
Aquilo sobre que incide o direito subjetivo, aquilo a que tem direito o sujeito ativo da relação jurídica - 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



30

---

---

---

---

---

---

---

---

### Sujeito ativo

- Corresponde à entidade de direito público titular do direito de exigir o cumprimento das obrigações tributárias
- A noção de sujeito ativo caracteriza-se por dispor de
  - Poder tributário – poder constitucionalmente conferido ao legislador para a criação de impostos e regulação da sua disciplina essencial
  - 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



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Sujeito passivo

- Corresponde à pessoa singular ou colectiva ou qualquer outra entidade a quem a lei impõe a obrigação de efectuar a prestação de imposto
- Figuras relacionadas entre si
  - **contribuinte** – pessoa ou entidade em relação à qual se verifica o facto tributário
    - › de direito (quando coincide com o sujeito passivo)
    - › de facto (por repercussão)
  - **sujeito passivo** – pessoa ou entidade obrigada ao cumprimento da prestação de imposto – corresponde ao devedor do imposto quando inclui todas as obrigações fiscais acessórias
  - **devedor de imposto** – pessoa ou entidade que deve satisfazer a obrigação do imposto (pode ser o contribuinte de direito, o substituto ou o sucessor)



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Substituição tributária

- A substituição tributária verifica-se quando por imposição da lei a prestação tributária for exigida a pessoa diferente do contribuinte
  - Ocorre por retenção na fonte
    - Substituição total – abrange quer a obrigação do imposto quer as obrigações acessórias
    - Substituição parcial – abrange apenas a obrigação do imposto, as obrigações acessórias são cumpridas pelo substituído
  - Substituição tributária versus repercussão fiscal
- [LGT, art.º 20.º]



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Responsabilidade tributária

▪ **Responsabilidade tributária**

A responsabilidade tributária abrange a totalidade da dívida tributária, juros e demais encargos – é obrigação em primeira linha do sujeito passivo originário

▪ **Solidária**

Responsabilidade quando existe uma pluralidade de sujeitos passivos ou outras pessoas para além dos sujeitos passivos originários relativamente a um determinado facto tributário

▪ **Subsidiária**

Responsabilidade dos administradores, directores e gerentes e outras pessoas que 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 28º]



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Transmissão da obrigação fiscal [LGT, art.ºs 29.º e 41.º]

▪ 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 [art.ºs 40º]

**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 [LGT, art.ºs 48º]**  
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 [LGT, art.ºs 40º]**
  - entrega de bens para pagamento da dívida
  - depende do consentimento do credor e só é possível nos casos expressamente previstos na lei
- **Compensação [LGT, art.ºs 40º]**  
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 - pessoais**  
Garantia prestada por alguém com o seu património que fica vinculado ao 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 especiais – reais**  
Correspondem a bens patrimoniais do devedor que asseguram o cumprimento da obrigação fiscal
  - **Privilégios creditórios** - pagamento preferencial relativamente a outros credores
  - **Penhora** - corresponde à atividade prévia à venda ou à 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 ação 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** – por ex.º em pagamento de reembolsos de IVA, para suspensão do processo executivo em processo de impugnação judicial e suspensão de execução, pagamento em prestações



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

## Garantias dos contribuintes

### Leituras

Freitas Pereira, 321-357



40

### 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**
- As garantias dos contribuintes podem ser de natureza material ou adjectivo-processual



41

### 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)



42

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

- Na Lei Geral Tributária [art.º 30.º, n.º 1, al. c)]
- Nos códigos fiscais
  - 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



43

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Pedido de correção de erros da administração tributária

- No procedimento tributário [CPPT, art.ºs 95.º-A a 95.º-C]
  - 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



44

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Direito à caducidade da liquidação

- Inere-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
  - Prazos de 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)



45

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito à prescrição**

- Insere-se num objetivo 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 a contar do termo
  - do ano em que se verificou o facto tributário - nos impostos periódicos
  - da data em que se verificou o facto tributário - nos impostos de obrigação única
- Consiste na extinção do direito do credor tributário poder exigir o cumprimento da obrigação tributária já constituída (LGT, art.º 48.º e 49.º)



46

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito à avaliação da situação fiscal**

- Na Lei Geral Tributária
  - Inspeções a pedido do contribuinte ou de terceiro [LGT, art.º 47.º e Dec.Lei 6/99, de 8 de janeiro]
- No procedimento tributário [CPPT, art.º 58.º]
  - Avaliação de bens e direitos
- No procedimento de inspeção tributária e aduaneira [RCPITA, art.º 64.º]
  - Sancionamento das conclusões dos relatórios de inspeção



47

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Direito à informação**

- Na Lei Geral Tributária [art.ºs 67.º e 68.º]**
- 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 eletrónica e resposta nos prazos de 60 ou 90 dias)



48

---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**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 em sede de preços de transferência
  - métodos indiretos da determinação da matéria coletável
- A eficácia da decisão depende da notificação  
(LGT, art.º 77.º, e CPPT, art.º 36.º)



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Audição prévia**

- O contribuinte tem o direito de ser ouvido antes de ser tomada uma decisão por parte da administração tributária que afete 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 indiretos (quando não haja lugar a relatório de inspeção)
    - antes da conclusão do relatório da inspeção tributária
- (LGT, art.º 60.º; RCPITA, art.º 60.º)



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Reclamação graciosa [CPPT, art.ºs 68.º a 77.º]**

**No procedimento tributário**

- Visa a anulação total ou parcial dos atos 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
- Pode decorrer de atos praticados pela AT ou da autoliquidação efetuada pelo contribuinte



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Reclamação graciosa [CPPT, art.ºs 68.º a 77.º]

#### No procedimento tributário

- 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)
- Em caso de 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



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Recurso hierárquico

- Na Lei Geral Tributária [art.º 80.º]
- No procedimento tributário [CPPT, art.ºs 66.º e 67.º]
  - As decisões dos órgãos da administração tributária são suscetíveis de recurso hierárquico para o mais elevado superior hierárquico do autor do ato e interpostos no prazo de 30 dias a contar da notificação do ato tributário
  - Tem natureza meramente facultativa e efeito devolutivo - não suspende a execução do ato tributário recorrido



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Impugnação judicial [LGT, art.º 9.º e CPPT, art.º 97.º]

#### No processo tributário

- Constitui fundamento da impugnação qualquer ilegalidade
  - 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
- O prazo para apresentação da impugnação é em geral de
  - 3 meses a contar do termo do prazo de pagamento voluntário dos impostos, da notificação dos atos tributários que não deem origem a liquidação ou da formação da presunção de indeferimento tácito
  - 15 dias após notificação, em caso de indeferimento expresso da reclamação graciosa



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---



## Infrações tributárias

### Leituras

Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT)



58

### Conceito e espécies de infrações tributárias [RGIT, art.º 2.º]

- Às infrações praticadas às normas reguladoras das prestações tributárias aplica-se o Regime Geral das Infrações Tributárias (RGIT)
- Constitui infração tributária todo o facto típico, ilícito e culposo declarado punível por lei tributária anterior
- As infrações tributárias dividem-se em
  - Crimes
  - Contra-ordenações



59

### Aplicação no espaço e no tempo [RGIT, art.ºs 4.º e 5.º]

- Salvo tratado ou convenção internacional em contrário o RGIT é aplicável seja qual for a nacionalidade do agente a factos praticados
  - em território português
  - a bordo de navios ou aeronaves portuguesas
- As infrações tributárias consideram-se praticadas
  - no momento e no lugar em que, total ou parcialmente, e sob qualquer forma de participação o agente atuou
  - no caso de omissão, em que o agente devia ter atuado ou naqueles em que o resultado típico se tiver produzido
- No caso de deveres tributários que possam ser cumpridos em qualquer serviço da administração tributária a respetiva infração considera-se praticada no serviço ou organismo do domicílio ou sede do agente



60

**Penas aplicáveis aos crimes tributários [RGIT, art.º 12.º]**

- As penas principais aplicáveis aos crimes tributários cometidos por pessoas singulares são
  - Prisão até oito anos
  - Multa de 10 até 600 dias
- Aos crimes tributários cometidos por pessoas coletivas, sociedades, ainda que irregularmente constituídas, e outras entidades fiscalmente equiparadas é aplicável a pena de multa de 20 até 1920 dias
- Sem prejuízo dos limites estabelecidos os limites mínimos e máximo das penas de multa previstas nos diferentes tipos legais de crimes são elevadas para o dobro sempre que sejam aplicadas a uma pessoa coletiva



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Penas aplicáveis aos crimes tributários [RGIT, art.º 12.º]**

- As penas principais aplicáveis aos crimes tributários cometidos por pessoas singulares são
  - Prisão até oito anos
  - Multa de 10 até 600 dias
- Aos crimes tributários cometidos por pessoas coletivas é aplicável a pena de
  - Multa de 20 até 1920 dias
- Sem prejuízo dos limites estabelecidos
  - os limites mínimo e máximo das penas de multa previstas nos **diferentes tipos legais de crimes** são elevadas para o dobro sempre que sejam aplicadas a uma pessoa coletiva



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Pena de multa [RGIT, art.º 15.º]**

- Cada dia de pena de multa corresponde a uma quantia entre
  - tratando-se pessoas singulares – de 1 a 500 euros
  - tratando-se de pessoas coletivas – de 5 5.000 euros
- As penas de multa são fixadas pelo Tribunal em função da situação económica e financeira do condenado e dos seus encargos



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

### Classificação das contra-ordenações [RGIT, art.º 23.º]

As contra-ordenações tributárias qualificam-se como

- **Contra-ordenações simples** – as puníveis com coima cujo limite máximo não exceda € 15.000
- **Contra-ordenações graves** - as puníveis com coima cujo limite máximo seja superior a € 15.000 e aquelas que, independentemente da coima aplicável, a lei expressamente qualifique como tais



64

---

---

---

---

---

---

---

---

### Montante das coimas [RGIT, art.º 26.º]

- Se o contrário não resultar da lei, as coimas aplicáveis às **pessoas coletivas** podem elevar-se até ao valor máximo de
  - em caso de dolo - € 165.000
  - em caso de negligência - € 45.000
- Se o contrário não resultar da lei, as coimas aplicáveis às **pessoas singulares** não podem exceder metade dos limites estabelecidos para as pessoas coletivas
- O montante mínimo da coima a pagar é de € 50, exceto em caso de redução da coima em que é de € 25
- Os limites mínimo e máximo das coimas previstas nos diversos tipos legais de contra-ordenação são elevadas para o dobro sempre que sejam aplicadas a uma pessoa coletiva – sem prejuízo dos limites gerais estabelecidos



65

---

---

---

---

---

---

---

---

### Direito à redução das coimas [RGIT, art.ºs 29.º e 30.º]

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

- redução para 12,5% do mínimo - se pedido em 30 dias posteriores à prática da infração
- redução para 25% do mínimo - se o pedido se efetuar antes de levantamento de auto de notícia, participação, denúncia ou do início de inspeção
- redução para 75% do mínimo – se o pedido se efetuar até ao termo da inspeção



66

---

---

---

---

---

---

---

---

**Crimes tributários**

- **Crimes tributários comuns [RGIT, art.ºs 87.º a 91.º]**
  - Burla tributária
  - Frustração de créditos
  - Associação criminosa
  - Desobediência qualificada
  - Violação de segredo
- **Crimes fiscais [RGIT, art.ºs 103.º a 105.º]**
  - Fraude
  - Fraude qualificada
  - Abuso de confiança



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Contra-ordenações [RGIT, art.ºs 113.º a 129.º]**

- Recusa de entrega, exibição ou apresentação de escrita e de documentos fiscalmente relevantes
- Falta de entrega de prestação tributária
- Violação de segredo fiscal
- Falta ou atraso de declarações
- Falta ou atraso na apresentação ou exibição de documentos ou de declarações
- Falsificação, viciação e alteração de documentos fiscalmente relevantes
- Omissões e inexatidões nas declarações ou em outros documentos fiscalmente relevantes
- Omissões ou inexatidões nos pedidos de informação vinculativa
- Inexistência de contabilidade ou de livros fiscalmente relevantes



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

**Contra-ordenações [RGIT, art.ºs 113.º a 129.º]**

- Não organização da contabilidade de harmonia com as regras de normalização contabilística e atrasos na sua execução
- Falta de apresentação, antes da respetiva utilização, dos livros de escrituração
- Violação do dever de emitir recibos e faturas
- Falta de designação de representantes
- Pagamento indevido de rendimentos
- Transferência para o estrangeiro de rendimentos sujeitos a tributação, sem que se mostre efetuada a retenção na fonte
- Impressão de documentos por tipografias não autorizadas
- Utilização de programas de faturação não certificado
- Violação da obrigação de possuir e movimentar contas bancárias



---

---

---

---

---

---

---

---

---

---

# Âmbito e natureza do Direito Fiscal

## Leituras

Freitas Pereira, 137-151



70

## O direito fiscal

### Noção e âmbito

- Ramo do direito que disciplina os impostos, tendo por objeto as normas que regulam o **nascimento**, o **desenvolvimento** e a **extinção** das relações jurídicas suscitadas pela percepção do imposto
- O direito fiscal abrange
  - Normas de soberania fiscal – relacionando-se com o direito constitucional
  - Normas relativas ao nascimento, desenvolvimento e extinção da obrigação fiscal
  - Normas relativas a obrigações acessórias impostas aos contribuintes ou a terceiros – designadamente de natureza declarativa ou contabilística
  - Normas de sanção fiscal – penal ou contraordenacional
  - Normas relativa ao processo fiscal – estabelecem as garantias dos contribuintes e do Estado na cobrança dos impostos



71

## O direito fiscal

### Natureza do direito fiscal

- Integra-se no direito público considerando
  - as finalidades prosseguidas pelos impostos
  - o facto do sujeito ativo ser um ente público
- Classifica-se como um direito com autonomia (relativa) em relação aos outros ramos do direito o que se justifica porque
  - corresponde a um conjunto de normas ordenadas com vista a um fim comum – regulamentação das normas suscitadas pelo imposto



72

### Providências cautelares

#### Na Lei Geral Tributária [art.º 51º] e no processo tributário [art.º 31º]

- 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
- Materializam-se 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



---

---

---

---

---

---

---

---

### Providências cautelares - arresto

#### No processo tributário [CPPT, art.ºs 136 a 139 e RCPITA, art.º 31º]

- Fundamentos – o tributo estar liquidado ou em fase de liquidação e existir fundado receio da diminuição de garantia de cobrança dos créditos tributários
- Consiste na **apreensão judicial** de bens – do devedor ou do responsável solidário ou subsidiário - 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 arrestar, com menção de todos os elementos indispensáveis à sua identificação localização e valor, que deve constar de auto de arresto
- Os bens apreendidos são entregues a um fiel depositário e averbados na conservatória



---

---

---

---

---

---

---

---

### Providências cautelares - arrolamento

#### No processo tributário [CPPT, art.ºs 140 a 142 e RCPITA, art.º 31º]

- Fundamentos – existir fundado receio de extravio ou deterioração de bens móveis ou imóveis ou de documentos conexos com obrigações tributárias
- 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 bens ou documentos são entregues a um fiel depositário



---

---

---

---

---

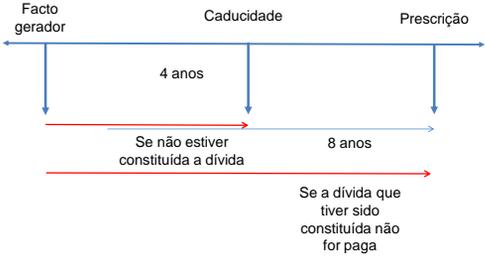
---

---

---

**Direito à prescrição**

Caducidade *versus* prescrição – no caso de impostos de formação única



76

---

---

---

---

---

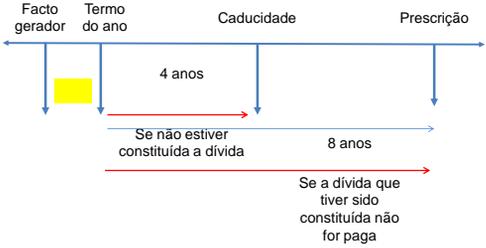
---

---

---

**Caducidade**

Caducidade *versus* prescrição – no caso de impostos de formação sucessiva e complexa



77

---

---

---

---

---

---

---

---